II

(Icke-lagstiftningsakter)

BESLUT

KOMMISSIONENS BESLUT (EU) 2018/859

av den 4 oktober 2017

om det statliga stöd SA.38944 (2014/C) (f.d. 2014/NN) som Luxemburg genomfört till förmån för Amazon

[delgivet med nr C(2017) 6740]

(Endast den franska texten är giltig)

(Text av betydelse för EES)

EUROPEISKA KOMMISSIONEN HAR ANTAGIT DETTA BESLUT

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 108.2 första stycket,

med beaktande av avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, särskilt artikel 62.1 a,

efter att i enlighet med nämnda artiklar ha gett berörda parter tillfälle att yttra sig ([1]) och med beaktande av dessa synpunkter, och

av följande skäl:

1. FÖRFARANDE

(1) Den 24 juni 2014 skickade kommissionen en begäran om upplysningar till Luxemburg om dess praxis i fråga om förhandsbesked i skattefrågor gällande Amazon. I skrivelsen bad kommissionen Luxemburg bekräfta att Amazon var skattskyldigt i landet och precisera omfattningen av Amazonkoncernens verksamhet som omfattades av skattelättnader inom ramen för ordningen för beskattning av immateriella tillgångar. Dessutom begärde kommissionen att få in alla förhandsbesked i skattefrågor till Amazonkoncernen som fortfarande gällde. Luxemburg begärde i ett e-postmeddelande av den 18 juli 2014 en förlängning av tidsfristen för att svara på kommissionens skrivelse av den 24 juni 2014, vilket beviljades ([2]).

(2) Den 4 augusti 2014 lämnade Luxemburg sitt svar på kommissionens begäran av den 24 juni 2014. Till svaret bifogades bland annat en skrivelse av den 6 november 2003 från *Administration des contributions directes* (nedan kallad *Luxemburgs skattemyndighet*) till Amazon.com, Inc. (nedan kallat *det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor* eller *det omtvistade förhandsbeskedet*), en skrivelse av den 23 oktober 2003 från Amazon.com, Inc. och en skrivelse av den 31 oktober 2003 skriven av [Advisor 1] (*) för Amazon.com, Inc., till Luxemburgs skattemyndighet med begäran om ett förhandsbesked i skattefrågor (nedan gemensamt kallade *begäran om förhandsbesked i skattefrågor*), samt årsredovisningar för Amazon EU Société à responsabilité limitée (nedan kallat *LuxOpCo*) ([3]), Amazon Europe Holding Technologies SCS (nedan kallat *LuxSCS*) ([4]), Amazon Services Europe Société à responsabilité limitée (nedan kallat *ASE*), Amazon Media EU Société à responsabilité limitée (nedan kallat *AMEU*) och andra enheter inom koncernen Amazon Luxembourg.

([1]) EUT C 44, 6.2.2015, s. 13.
([2]) Om ingen annat anges har kommissionen beviljat alla ansökningar om förlängd tidsfrist som skickats av Luxemburg och av Amazon.
(*) *Hemlig information*.
([3]) Namnet LuxOpCo används av Amazon i begäran om förhandsbesked i skattefrågor av den 23 oktober 2003 och 31 oktober 2003.
([4]) Namnet LuxSCS används av Amazon i begäran om förhandsbesked i skattefrågor av den 23 oktober 2003 och 31 oktober 2003.

(3) Den 7 oktober 2014 antog kommissionen ett beslut om att inleda det formella granskningsförfarande som anges i artikel 108.2 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt avseende det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, med motiveringen att kommissionen fortfarande hade allvarliga tvivel på att åtgärden var förenlig med den inre marknaden (nedan kallat *inledningsbeslutet*) ([5]). I inledningsbeslutet uppmanades Luxemburg att lämna kompletterande upplysningar om det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ([6]). I skrivelser av den 3 och den 5 november 2014 begärde Luxemburg en förlängning av tidsfristen för att besvara inledningsbeslutet.

(4) Genom en skrivelse av den 21 november 2014 lämnade Luxemburg in sina synpunkter på inledningsbeslutet. Till denna skrivelse bifogades bland annat en rapport om internprissättning, som upprättats av [Advisor 2] för Amazons räkning (nedan kallad *rapporten om internprissättning*) och som inte hade lämnats till kommissionen tidigare.

(5) Inledningsbeslutet har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning* ([7]) den 6 februari 2015. De berörda parterna har uppmanats att inkomma med sina synpunkter på beslutet.

(6) Kommissionen skickade genom skrivelse av den 13 februari 2015 en begäran om ytterligare upplysningar till Luxemburg. I den skrivelsen bad kommissionen också Luxemburg om tillstånd att kontakta Amazon direkt för att få de begärda upplysningarna om inte Luxemburg hade tillgång till dem. Den 24 februari 2015 bad Luxemburg om en förlängning av tidsfristen för att besvara kommissionens begäran om upplysningar.

(7) Genom en skrivelse av den 5 mars 2015 lämnade Amazon synpunkter på inledningsbeslutet. Följande tredjeparter har också lämnat synpunkter på inledningsbeslutet: Oxfam den 14 januari 2015, Bundesarbeitskammer den 4 februari 2015, Fedil den 27 februari 2015, Booksellers Association (nedan kallat *BA*) den 3 mars 2015, Syndicat de la librairie française (nedan kallat *SLF*) den 4 mars 2015, European and International Booksellers Federation (nedan kallat *EIBF*) den 4 mars 2015, Atoz SA den 5 mars 2015, Computer and Communications Industry Association (nedan kallat *CCIA*) den 5 mars 2015 och European Policy Information Center (nedan kallat *Epicenter*) den 5 mars 2015. Dessutom har både Fédération des éditeurs européens (nedan kallat *FEE*) och Syndicat des distributeurs de loisirs culturels (nedan kallat *SDLC*) den 5 mars 2015 deklarerat att de ställt sig bakom EIBF:s synpunkter.

(8) Den 12 mars 2015 höll kommissionen och Luxemburg en telekonferens, under vilken Luxemburg försäkrade kommissionen att man senast den 17 mars 2015 skulle kunna ge ett uttömmande svar på kommissionens begäran om upplysningar av den 13 februari 2015.

(9) Genom en skrivelse av den 17 mars 2015 svarade delvis Luxemburg på kommissionens begäran om upplysningar av den 13 februari 2015. Luxemburg förklarade också att man inte hade tillgång till de uppgifter som saknades, bland annat de som gällde vissa avtalsförhållanden mellan Amazons enheter i Luxemburg och tredjeparter.

(10) Den 19 mars 2015 skickade kommissionen tredjeparternas synpunkter på inledningsbeslutet till Luxemburg.

(11) I ett e-postmeddelande av den 19 mars 2015 presenterade Amazon det ändrade och omformulerade kostnadsfördelningsavtalet som ingåtts mellan LuxSCS och två av Amazonkoncernens enheter i Förenta staterna den 1 januari 2005. Detta avtal ändrades och omformulerades på nytt den 2 juli 2009 (med verkan från och med den 5 januari 2009), och ytterligare en gång med verkan från och med den 1 januari 2014 ([8]).

(12) Genom skriftväxling den 18, 19 och 20 mars 2015 meddelade kommissionen Luxemburg att det svar Luxemburg lämnat den 17 mars 2015 på kommissionens begäran om upplysningar av den 13 februari 2015 var ofullständigt, och ställde fler frågor för att få vissa förtydliganden.

([5]) Flera skriftväxlingar om hemliga komponenter har förekommit, vilka dock inte nämns separat i detta avsnitt.
([6]) EUT C 44, 6.2.2015, s. 30.
([7]) EUT C 44, 6.2.2015, s. 13.
([8]) Interna dokument från Amazon: *Amended and Restated Agreement to share Costs and Risks of Intangible Development* (ändrat och omformulerat avtal om fördelning av kostnader och risker i samband med utveckling av immateriella tillgångar), som ingåtts och trätt i kraft den 1 januari 2005, ändrat och omformulerat avtal om fördelning av kostnader och risker i samband med utveckling av immateriella tillgångar som ingåtts den 2 juli 2009 med verkan från och med den 5 januari 2009, och första ändringen av det ändrade och omformulerade avtalet om fördelning av kostnader och risker i samband med utveckling av immateriella tillgångar som ingåtts i februari 2014 med verkan från och med den 1 januari 2014.

(13) Den 20 mars 2015 godkände Luxemburg att kommissionen ställde sina frågor direkt till Amazon. Den 26 mars 2015 informerade kommissionen Luxemburg om att den i enlighet med artikel 6a i rådets förordning (EG) nr 659/1999 ([9]) hade funnit att det formella granskningsförfarandet avseende det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor hittills varit ineffektivt. På grundval av detta, och med Luxemburgs tillstånd ([10]), begärde kommissionen den 26 mars 2015, i enlighet med artikel 6a.6 i förordning (EG) nr 659/1999, att Amazon skulle förse kommissionen med alla avtal som ingåtts av Amazon sedan 2000 som innebar att Amazons immateriella rättigheter licensierades eller på annat sätt ställdes till förfogande (nedan kallat *avtal om immateriella tillgångar*), samt alla kostnadsfördelningsavtal och/eller teckningsavtal som ingåtts mellan LuxSCS och andra enheter i Amazonkoncernen (nedan kallad *begäran om marknadsinformation*). Amazon uppmanades också att lämna uppgifter om LuxSCS verksamhet och räkenskaperna för Amazons dotterbolag utanför Luxemburg samt att förklara eller jämföra vissa finansiella uppgifter. Dessutom begärdes upplysningar om de senaste ändringarna av Amazonkoncernens juridiska struktur i Luxemburg.

(14) I en skrivelse av den 20 april 2015 bad Luxemburg kommissionen förklara syftet med ett sammanträde som kommissionen haft med Oxfam och Eurodad och som Luxemburg inte informerats om. Luxemburg har även begärt att beslutet om att skicka begäran om marknadsinformation inte ska offentliggöras.

(15) Den 4 maj 2015 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 26 mars 2015. Amazon bekräftade också att koncernens struktur i Luxemburg hade ändrats 2014 och att Luxemburg på denna grund lämnat ett nytt förhandsbesked i skattefrågor, men förklarade att denna ändring inte hade någon betydelse för den granskning som genomfördes av kommissionen.

(16) Den 8 maj 2015 hölls ett sammanträde mellan kommissionen, Luxemburg och Amazon. I en skrivelse av den 12 juni 2015 lade Amazon fram kompletterande synpunkter avseende detta sammanträde. Amazon har även lämnat en förteckning över avtal om immateriella tillgångar, av koncernen kallade *M.comavtalen*, enligt vilka Amazon ställt de immateriella tillgångar som är knutna till koncernens plattformsteknik till förfogande för oberoende tredjeparter.

(17) Genom en skrivelse av den 13 maj 2015 meddelade Luxemburg sina synpunkter på inledningsbeslutet.

(18) I en skrivelse av den 3 juli 2015 påminde kommissionen Amazon om att vissa upplysningar fortfarande saknades, särskilt beträffande avtalen om de immateriella tillgångarna, och bad koncernen om kompletterande uppgifter.

(19) I en skrivelse av den 10 juli 2015 (som skickades ytterligare en gång den 23 juli 2015) lämnade Luxemburg en deklaration om att ett eventuellt negativt beslut från kommissionen inte skulle tillämpas retroaktivt.

(20) I skrivelser av den 24 och den 31 juli 2015 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran av den 3 juli 2015, som bland annat gällde upplysningar om M.comavtalen. Med beaktande av dessa svar ansåg Amazon att man hade svarat fullständigt på begäran om upplysningar om avtalen om immateriella tillgångar, med tanke på att det enligt Amazon inte fanns något annat avtal om immateriella tillgångar som var jämförbart med licensavtalet om immateriella tillgångar som ingåtts mellan LuxSCS och LuxOpCo den 30 april 2006 (nedan kallat *licensavtalet*) ([11]). Amazon bad också om en förlängning av den tidsfrist som fastställts för att lämna de övriga upplysningar som kommissionen begärt.

(21) I en skrivelse av den 31 juli 2015 påminde kommissionen Amazon om alla begärda upplysningar som fortfarande saknades, särskilt uttömmande uppgifter om alla avtal om immateriella tillgångar som ingåtts av Amazon sedan 2000. Den bad även Amazon tillhandahålla det nya förhandsbesked i skattefrågor som Luxemburg lämnat avseende Amazon 2014, och som nämndes i Luxemburgs skrivelse av den 4 augusti 2014 och i Amazons skrivelse av den 4 maj 2015.

([9]) Rådets förordning (EG) nr 659/1999 av den 22 mars 1999 om tillämpningsföreskrifter för artikel 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EGT L 83, 27.3.1999, s. 1). Förordning (EG) nr 659/1999 har upphävts och ersatts av rådets förordning (EU) 2015/1589 av den 13 juli 2015 om tillämpningsföreskrifter för artikel 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUT L 248, 24.9.2015, s. 9), som trädde i kraft den 14 oktober 2015. Alla hänvisningar till förordning (EG) nr 659/1999 ska förstås som hänvisningar till förordning (EU) 2015/1589 och ska läsas enligt jämförelsetabellen i bilaga II i den senare.

([10]) Se skäl 13.

([11]) Licensavtalet lades fram av Amazon den 5 mars 2015, bilaga 4 (samtidigt som den sista ändringen av det licensavtal om immateriella tillgångar som gällde från och med den 1 januari 2009).

(22) I en skrivelse av den 21 augusti 2015 svarade Amazon på kommissionens begäran, dock utan att lämna uppgifter om andra avtal om immateriella tillgångar.

(23) Den 8 september 2015 hölls ett sammanträde mellan kommissionen och Amazon, som Luxemburg informerades om. Efter detta sammanträde påminde kommissionen Amazon, i ett e-postmeddelande av den 8 september 2015, om att begäran om upplysningar om avtal om immateriella tillgångar inte uppfyllts.

(24) I ett e-postmeddelande av den 14 september 2015 förklarade Amazon att det inte fanns något annat avtal enligt vilket samma immateriella tillgångar som de som omfattades av licensavtalet hade ställts eller skulle ställas till förfogande för närstående eller inte närstående parter. Samtidigt informerade Amazon kommissionen om att man höll på att upprätta en förteckning över koncerninterna avtal om immateriella tillgångar, oavsett om de omfattade unionen eller de immateriella tillgångar som omfattades av det licensavtal som ingåtts mellan LuxSCS och LuxOpCo. Denna förteckning lämnades till kommissionen den 17 september 2015.

(25) I ett e-postmeddelande av den 23 september 2015 lämnade Amazon en förteckning över avtal genom vilka delar av de immateriella tillgångarna hade licensierats av eller till tredjeparter.

(26) I ett e-postmeddelande av den 29 september 2015 påminde kommissionen Amazon om att det saknades avtal om immateriella tillgångar som kommissionen begärt den 26 mars och den 3 juli 2015 på grundval av de förteckningar som Amazon lämnat den 17 och 23 september 2015. Dessutom bad kommissionen Amazon om ytterligare upplysningar angående rapporterna om kostnadsfördelning och LuxOpCos kunder per webbplats.

(27) Amazon lämnade dessa upplysningar i e-postmeddelanden av den 30 september och den 1, 2, 12, 13, 20 och 27 oktober 2015.

(28) Den 28 oktober 2015 hölls ett sammanträde mellan kommissionen, Luxemburg och Amazon.

(29) I ett e-postmeddelande av den 20 november 2015 påminde kommissionen Amazon om sin begäran om upplysningar av den 26 mars 2015 angående Amazons interna och externa avtal om immateriella tillgångar och bad koncernen lämna kompletterande upplysningar.

(30) Vid ett sammanträde som hölls den 27 november 2015 lämnade ett företag som begärt att få vara anonymt (nedan kallat *företag X*) marknadsinformation till kommissionen som hade samband med kommissionens undersökning. Under en telekonferens som hölls den 15 januari 2016 lämnade företag X kompletterande marknadsinformation om e-handelssektorn i Europa. I ett e-postmeddelande av den 25 januari 2016, vars ämne var protokollet från telefonkonferensen, lämnade företag X kompletterande information.

(31) Den 30 november 2016 lämnade Amazon kompletterande information.

(32) I ett e-postmeddelande av den 1 december 2015 bad Amazon om en förlängning av tidsfristen för att besvara kommissionens begäran om upplysningar av den 20 november 2015.

(33) Den 4 december 2015 lämnade Amazon de upplysningar som kommissionen efterfrågat i sitt e-postmeddelande av den 20 november 2015 och bad om en förlängning av tidsfristen för att lämna de svar som fortfarande saknades.

(34) I skrivelser av den 10 och den 28 december 2015 meddelade Luxemburg sina synpunkter efter sammanträdet den 28 oktober 2015.

(35) I ett e-postmeddelande av den 11 december 2015 påminde kommissionen Amazon om de svar som saknades på begäran om upplysningar av den 20 november 2015 och tillsände Amazon en ny begäran om upplysningar med ytterligare frågor.

(36) Den 18 december 2015 lämnade Amazon kompletterande svar på kommissionens begäran om upplysningar av den 20 november 2015.

(37) I ett e-postmeddelande av den 18 december 2015 uppmanade kommissionen Luxembourg att lämna sina synpunkter och kommentarer på den information som Amazon hade lämnat till kommissionen på detta stadium av granskningsförfarandet.

(38) Den 12 och den 15 januari 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 11 december 2015 och bad om en förlängning av tidsfristen för att lämna de uppgifter som saknades.

(39) Den 18 januari 2016 lämnade Amazon de kompletterande uppgifterna.

(40) I ett e-postmeddelande av den 19 januari 2016 informerade kommissionen Amazon om att det fortfarande saknades vissa svar på frågor som ställts i tidigare begäranden om upplysningar. Dessutom bad kommissionen om klargöranden och kompletterande uppgifter.

(41) Den 22 januari 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 19 december 2015. Den 28 januari 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 11 december 2015. Genom skrivelser av den 5, 15, 19 och 24 februari 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 19 januari 2016.

(42) Den 26 februari 2016 skickade kommissionen en påminnelse till Amazon med en uppmaning att svara på de frågor som fortfarande var obesvarade, vilka ställts i begäran om upplysningar av den 20 november 2015, den 11 och den 18 december 2015 samt den 19 januari 2016.

(43) Den 4 januari och den 21 mars 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 11 december 2015.

(44) I ett e-postmeddelande av den 11 mars 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 26 februari 2016.

(45) I ett e-postmeddelande av den 22 mars 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 19 januari och den 26 februari 2016.

(46) I ett e-postmeddelande av den 8 mars 2016 gick Amazon med på att avstå från sina tidigare krav på sekretess gentemot Luxemburg som ställts i en skrivelse av den 22 januari 2016 beträffande vissa uppgifter som lämnats, och åtog sig att lämna dessa uppgifter till Luxemburg.

(47) Den 14 mars 2016 bekräftade Amazon att man skickat Luxemburg de senaste uppgifterna som lämnats till kommissionen.

(48) Den 1 april 2016 bad kommissionen företag X att godkänna att viss marknadsinformation som det lämnat skulle vidarebefordras till Luxemburg. Företag X godkände detta den 5 april 2016.

(49) Den 8 april 2016 frågade kommissionen Amazon vilka uppgifter koncernen hade lämnat till Luxemburg på detta stadium av granskningsförfarandet. Kommissionen informerade också Amazon om att vissa uppgifter som efterfrågats i kommissionens begäran om upplysningar av den 11 februari 2015 fortfarande saknades. Dessutom bad kommissionen Amazon om klargöranden och kompletterande uppgifter.

(50) I ett e-postmeddelande av den 11 april 2016 preciserade Amazon vilka uppgifter man lämnat till Luxemburg.

(51) I en skrivelse av den 18 april 2016 frågade kommissionen Luxemburg vilka uppgifter som Amazon hade lämnat och uppmanade Luxemburg att lämna synpunkter på dessa uppgifter. Kommissionen påminde också om sitt e-postmeddelande av den 18 december 2015, i vilket man uppmanat Luxemburg att lämna synpunkter på de handlingar som lämnats av Amazon. Slutligen vidarebefordrade kommissionen enligt överenskommelsen med företag X marknadsinformationen till Luxemburg och bad om Luxemburgs synpunkter på detta.

(52) Den 22 april 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 8 april 2016 och bad om en förlängning av tidsfristen för att lämna de uppgifter som saknades.

(53) I en skrivelse av den 2 maj 2016 (som skickades ytterligare en gång den 10 maj 2016), bekräftade Luxemburg mottagandet av de uppgifter som lämnats av Amazon på detta stadium av granskningen och lämnade synpunkter på de uppgifter som lämnats av Amazon. När det gäller marknadsinformationen från företag X meddelade Luxemburg kommissionen att man vidarebefordrat informationen till Amazon, eftersom Amazon var bättre lämpat att formulera synpunkter på informationen.

(54) I ett e-postmeddelande av den 2 maj 2016 svarade Amazon delvis och medgav att det saknades svar på de frågor som ställts i kommissionens begäran om upplysningar av den 8 april 2016, som redan nämnts i skrivelsen av den 22 april 2016.

(55) I ett e-postmeddelande av den 17 maj 2016 preciserade kommissionen syftet med de upplysningar man begärt av Amazon och påminde om att de uppgifter man efterfrågat i begäran om upplysningar av den 11 december 2015 och den 8 april 2016 fortfarande saknades.

(56) I ett e-postmeddelande av den 24 maj 2016 svarade Amazon på kommissionens e-postmeddelande av den 17 maj 2016.

(57) Den 26 maj 2016 hölls ett sammanträde mellan kommissionen, Luxemburg och Amazon. Under detta sammanträde och i utkastet till protokollet från sammanträdet ställde kommissionen kompletterande frågor till Amazon. Amazon besvarade dessa frågor i en skrivelse av den 20 juni 2016.

(58) I en skrivelse av den 21 juni 2016 lade Amazon fram sina synpunkter på den marknadsinformation som lämnats av företag X. Amazon begärde även att få tillgång till alla uppgifter som lämnats av företag X, samt att företagets identitet skulle röjas.

(59) Den 7 juli 2016 meddelade kommissionen Amazon sina synpunkter på det ändrade protokollet från sammanträdet den 26 maj 2016. Dessutom bad kommissionen Amazon om kompletterande upplysningar.

(60) I ett e-postmeddelande av den 22 juli 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 7 juli 2016. I sitt svar informerade Amazon kommissionen om det skyddsföreläggande som skyddade de handlingar som användes i förfarandet vid Förenta staternas federala skattedomstol. Därför erbjöd sig Amazon att lägga fram maskerade handlingar, eftersom koncernen förfogade över dessa.

(61) I ett e-postmeddelande av den 27 juli 2016 påminde kommissionen Amazon om de upplysningar som saknades i förhållande till begäran om upplysningar av den 7 juli 2016 och gick med på att tillfälligtvis ta emot en maskerad version av de handlingar som lagts fram vid förfarandet vid Förenta staternas federala skattedomstol. Dessutom bad kommissionen Amazon om klargöranden och kompletterande uppgifter.

(62) I ett e-postmeddelande av den 29 juli 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 7 juli 2016 och bad om en förlängning av tidsfristen för att lämna de uppgifter som saknades. I en skrivelse av den 12 augusti 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 7 och den 27 juli 2016.

(63) I ett e-postmeddelande av den 19 augusti 2016 bad kommissionen Amazon om förtydliganden och kompletterande upplysningar angående svaren på kommissionens begäran om upplysningar av den 7 juli 2016

(64) I ett e-postmeddelande av den 19 augusti 2016 och i en skrivelse av den 22 augusti 2016 lämnade kommissionen Amazon en begäran om upplysningar för att få alla maskerade handlingar från förfarandet vid Förenta staternas federala skattedomstol.

(65) Den 26 augusti 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 7 juli 2016 och bad om en förlängning av tidsfristen för att lämna de uppgifter som saknades.

(66) I ett e-postmeddelande av den 30 augusti 2016 informerade Amazon kommissionen om att begäran om tillgång till de handlingar som användes vid förfarandet vid Förenta staternas federala skattedomstol hade beviljats och att de omaskerade handlingarna skulle skickas snarast.

(67) Den 9 september 2016 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 19 augusti 2016.

(68) Den 30 september 2016 lämnade Amazon de omaskerade handlingar som lagts fram under förfarandet vid Förenta staternas federala skattedomstol, enligt kommissionens begäran av den 22 augusti 2016.

(69) I e-postmeddelanden av den 7 och 19 december 2016 bad kommissionen Amazon om kompletterande upplysningar om förfarandet vid Förenta staternas federala skattedomstol. Amazon svarade på detta den 20 december 2016.

(70) Den 21 december 2016 riktade kommissionen en begäran om upplysningar till Amazon, som delvis besvarades den 20 januari 2017. I ett e-postmeddelande av den 2 februari 2017 skickade kommissionen klargöranden till Amazon angående son begäran om upplysningar av den 21 december 2016. Den 6, 8 och 27 februari och den 6 mars 2017 lämnade Amazon kompletterande uppgifter till kommissionen och besvarade delvis kommissionens frågor. I ett e-postmeddelande av den 13 mars 2017 påminde kommissionen Amazon om att det fortfarande saknades upplysningar.

(71) Den 14 mars 2017 sände kommissionen en begäran om upplysningar till Amazon.

(72) I ett e-postmeddelande av den 24 mars 2017 skickade Amazon Förenta staternas federala skattedomstols yttrande av den 23 mars 2017 till kommissionen.

(73) I ett e-postmeddelande av den 27 mars 2017 bad kommissionen Amazon om kompletterande upplysningar gällande yttrandet från Förenta staternas federala skattedomstol.

(74) Den 28 mars 2017 bad Amazon att kommissionen skulle ge dem mer tid för att svara, med hänvisning till det postprocessuella förfarande som pågick i Förenta staterna.

(75) I ett e-postmeddelande av den 4 april 2017 svarade Amazon delvis på kommissionens begäran om upplysningar av den 14 mars 2017.

(76) I ett e-postmeddelande av den 7 april 2017 informerade kommissionen Luxemburg och Amazon att kommissionen måste avslå Amazons begäran om att få fullständig tillgång till de handlingar som lämnats av företag X.

(77) Den 11 april 2017 besvarade Amazon åter delvis kommissionens begäran om upplysningar av den 14 mars 2017 och bad om en förlängning av tidsfristen för att lämna vissa av de delar som saknades i svaret.

(78) I ett e-postmeddelande av den 12 april 2017 besvarade Amazon delvis kommissionens begäran.

(79) Den 17 april 2017 lämnade Amazon de kompletterande uppgifterna om det postprocessuella förfarande som pågick i Förenta staterna.

(80) Den 18 maj 2017 bevarade Amazon åter delvis kommissionens begäran och kompletterade därmed sitt svar på kommissionens begäran om upplysningar av den 14 mars 2017.

(81) Den 19 maj 2017 sände kommissionen en begäran om upplysningar till Amazon.

(82) Den 29 maj 2017 lämnade Amazon kompletterande uppgifter till kommissionen.

(83) I ett e-postmeddelande av den 7 juni 2017 svarade Amazon på kommissionens begäran om upplysningar av den 19 maj 2017.

(84) I ett e-postmeddelande av den 14 juni 2017 bad kommissionen Amazon bekräfta att alla uppgifter som Amazon lämnat till kommissionen under 2016 och 2017 också hade lämnats till Luxemburg, och uppmanade Luxemburg att lägga fram sina synpunkter på den information som Amazon lämnat till kommissionen på detta stadium av granskningen. Den 19 juni 2017 bekräftade Amazon att man skickat Luxemburg alla uppgifterna som lämnats till kommissionen under 2016 och 2017. I ett e-postmeddelande av den 21 juni 2017 bekräftade Luxemburg att man mottagit alla handlingar som Amazon hade lämnat till kommissionen under 2016 och 2017 och meddelade att man inte hade några synpunkter beträffande de handlingar som Amazon lämnat till kommissionen under 2016 och 2017 utom beträffande Amazons skrivelser av den 30 september 2016 och den 20 januari 2017.

(85) Den 22 juni 2017 hölls ett sammanträde mellan kommissionen, Luxemburg och Amazon.

(86) Den 6 juli 2017 lämnade Luxemburg sina synpunkter på de handlingar som lämnats av Amazon den 30 september 2016 och den 20 januari 2017.

(87) Den 6 juli 2017 riktade kommissionen en begäran om upplysningar till Amazon, som besvarades den 10 och den 27 juli och den 4 och den 7 augusti 2017.

(88) I ett e-postmeddelande av den 9 augusti 2017 riktade kommissionen en begäran om upplysningar till Amazon, som besvarades den 7 september 2017.

(89) Den 12 september 2017 bekräftade Luxemburg i ett e-postmeddelande att man inte hade några ytterligare synpunkter angående de handlingar som Amazon skickat den 10 och den 27 juli, den 4 och den 7 augusti och den 7 september 2017.

2. FAKTISK OCH RÄTTSLIG BAKGRUND

2.1 *BESKRIVNING AV MOTTAGAREN AV DET OMTVISTADE FÖRHANDSBESKEDET I SKATTEFRÅGOR*

2.1.1 AMAZONKONCERNEN

(90) Amazonkoncernen består av Amazon.com, Inc. och alla företag som direkt eller indirekt kontrolleras av Amazon.com, Inc. (nedan gemensamt kallade *Amazon* eller *Amazonkoncernen*). Amazon har sitt säte i Seattle, i delstaten Washington i Förenta staterna.

(91) Amazon är verksamt inom detaljhandel och tjänster.

(92) Amazons verksamhet inom detaljhandel består i att till konsumenterna, via sina webbplatser, sälja ett utbud av produkter såsom böcker, DVD-skivor, videofilmer, elektronikvaror, datorer, hushållsartiklar, verktyg, materiel, mobiltelefoner osv. samt innehåll som digital musik, e-böcker, spel osv. som Amazon köper från leverantörer för att sälja dem till vidare ([12]). Amazon tillgodoser kundernas beställningar på flera olika sätt, bland annat via sina egna internationella och nordamerikanska centraler och nät för orderbehandling, via underleverantörsavtal och partnerskapsavtal om orderbehandling i vissa länder, samt via digital leverans ([13]).

(93) Amazons tjänsteverksamhet omfattar verksamhet inom ramen för tredjepartsprogram kallade *Third-Party Seller Programs* (program för tredjepartsäljare) såsom Marketplace och Merchants@Amazon, genom vilka Amazon låter andra (mindre) företag och enskilda personer (Marketplace) samt medelstora till stora detaljhandelsföretag (Merchants@Amazon) erbjuda sina produkter till salu på Amazons webbplatser. Produkterna från tredjepartssäljarna integreras på Amazons webbplatser. I gengäld betalar företag och enskilda provision till Amazon ([14]). Dessa tredjepartsföretag och -säljare kan också välja att skicka sina varulager till Amazon. Amazon lagerhåller dem då i sina orderbehandlingscentraler ([15]), lägger ut dem på alla sina webbplatser, tar ut dem från lagret, förpackar och levererar dem till kundens adress (verksamheten *Expédié par Amazon*) ([16]).

(94) Amazon har också intäkter från andra saluförings- och reklamtjänster, som onlinereklam och kreditkortsavtal i partnerskap med ett annat varumärke. Amazon erbjöd tidigare sina tjänster, funktioner och tekniker för e-handel för användning på webbplatser tillhörande andra företag som sålde sina produkter under Amazons märke och webbadress inom ramen för programmet ”Merchant.com”. Inom ramen för programmet för licensierade butiker (s.k. *Syndicated Stores*) erbjöd Amazon tidigare sina tjänster, funktioner och tekniker för e-handel för användning på webbplatser tillhörande andra företag som sålde sina produkter under ett annat handelsnamn och en annan webbadress ([17]). Dessa två program har gradvis avvecklats ([18]).

(95) Slutligen tillverkar och säljer Amazon datorutrustning såsom artiklarna Amazon Kindle, Amazon Fire och Amazon Echo.

(96) Amazon driver tretton webbplatser internationellt, bland annat www.amazon.com och sex europeiska webbplatser: www.amazon.de, www.amazon.co.uk, www.amazon.fr, www.amazon.it och www.amazon.es (nedan kallade *de europeiska webbplatserna*) samt www.amazon.nl ([19]). Amazons verksamhet är indelad i tre segment: Nordamerika, International och Amazon Web Services (nedan kallat AWS) ([20]).

([12]) Amazon.com, Inc., årsrapport 2016, s. 18.
([13]) Amazon.com, Inc., årsrapport 2016, s. 3.
([14]) Amazon.com, Inc., årsrapport 2003, s. 5.
([15]) Orderbehandlingen motsvarar den process som ett företag inleder när det får in en beställning på en produkt. Den omfattar lagring, lokalisering av den beställda produkten, förpackning och frakt (direkt eller via en tredjepart).
([16]) https://services.amazon.com/fulfillment-by-amazon/[D]s.htm/ref=asus_fba_hnav
([17]) Amazon.com, Inc., årsrapport 2002, s. 2. Se även rapporten om internprissättning, s. 6 och 7.
([18]) Amazon Post trial brief, s. 81, punkt 253.
([19]) Termen de europeiska webbplatserna som används i hela detta beslut innefattar inte www.amazon.nl, eftersom denna webbplats lanserades efter den tidsperiod som berörs i detta beslut.
([20]) Amazon.com, Inc., årsrapport 2016, s. 3.

(97) Försäljningen i segmentet Nordamerika består huvudsakligen av detaljhandel med konsumtionsprodukter (inbegripet tredjepartssäljares försäljning) och med abonnemang via webbplatser som är inriktade på den nordamerikanska marknaden, såsom www.amazon.com, www.amazon.ca och www.amazon.com.mx. Segmentet innefattar också exportförsäljning via de webbplatserna.

(98) Försäljningen i segmentet International består huvudsakligen av detaljhandel med konsumtionsprodukter (inbegripet tredjepartssäljares försäljning) och med abonnemang via internationella webbplatser, såsom amazon.com.au, www.amazon.com.br, www.amazon.cn, www.amazon.in, www.amazon.co.jp, de europeiska webbplatserna och www.amazon.nl. Segmentet innefattar också exportförsäljning via de internationella webbplatserna (inbegripet exportförsäljning från dessa webbplatser till kunder i Förenta staterna, Mexiko och Kanada), utom exportförsäljning från Amazons nordamerikanska webbplatser.

(99) Segmentet AWS omfattar försäljningen globalt av datorer, lagringsutrymme för data, databaser och andra tjänster för företagsstart, företag, offentliga organ och akademiska institutioner. Via AWS ger Amazon tillgång till tekniska infrastrukturer avsedda för olika typer av verksamheter.

(100) Under 2016 uppgick Amazons nettoförsäljning globalt till omkring 136 miljarder US-dollar, och nettovinsten var 2,37 miljarder US-dollar. På global skala kommer 91 % av Amazons omsättning från detaljhandelsverksamheten. Segmentet Nordamerika står för 59 % av nettoförsäljningen, segmentet International för 32 % och AWS för 9 %. Under 2016 hade Amazon 314 400 heltids- och deltidsanställda ([21]).

2.1.2 AMAZONS VERKSAMHET I EUROPA

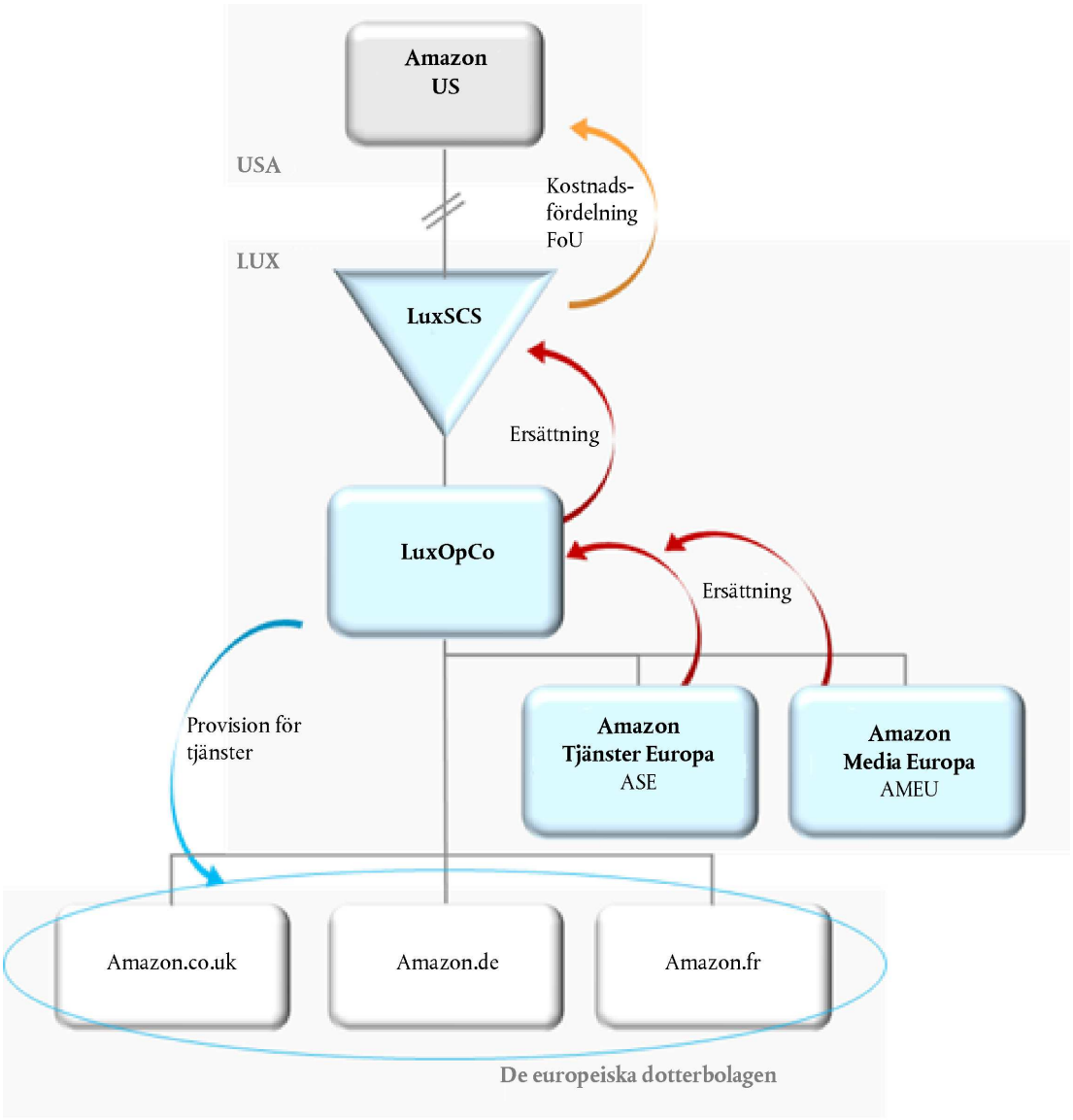
(101) Innan maj 2006 drev Amazon sina europeiska webbplatser via ett helägt amerikanskt dotterbolag till Amazon.com, Inc., Amazon.com International Sales, Inc. (nedan kallat *AIS*). AIS drev i eget namn detaljhandelsverksamheten på Amazons europeiska webbplatser (som på den tiden var www.amazon.de, www.amazon.co.uk och www.amazon.fr), medan ett annat av koncernens amerikanska företag, Amazon International Marketplace, Inc. (nedan kallat *AIM*) i eget namn drev tjänsteverksamheten på dessa webbplatser. AIM var enda aktieägare i ASE, som bildades 2003, och som agerade som återförsäljare för tjänsteverksamheterna på de europeiska webbplatserna. Slutligen skötte Amazons helägda dotterbolag i Förenade kungariket, Tyskland och Frankrike (nedan kallade *de europeiska dotterbolagen*) ([22]) vissa tjänster åt de europeiska webbplatserna, exempelvis kundrekommendationerna ([23]).

(102) Omstruktureringen av Amazons europeiska verksamhet, såsom den beskrivs i begäran om förhandsbesked i skattefrågor (nedan kallad *2006 års omstrukturering)* trädde i kraft i maj 2006. Under de räkenskapsår som omfattas av perioden 1 maj 2006 till 30 juni 2014 (nedan kallad *den berörda perioden*) gällde den struktur som återges i figur 1. I juli 2014 omstrukturerade Amazon sin verksamhet i Europa (nedan kallad *2014 års omstrukturering*). 2014 års omstrukturering och Amazons europeiska verksamhet efter denna omfattas inte av detta beslut.

([21]) Amazon.com, Inc., årsrapport 2016, s. 4 och 67.
([22]) Termen *de europeiska dotterbolagen* som används i hela detta beslut omfattar Amazon.co.uk Ltd, Amazon.fr SARL, Amazon.fr Logistique SAS, Amazon.de GmbH och Amazon Logistik GmbH, som alla var lokala europeiska dotterbolag den 1 maj 2006.
([23]) Rapporten om internprissättning, s. 12.

Figur 1

Strukturen hos Amazons europeiska enheter 2006–2014



2.1.2.1 ***LuxSCS***

(103) LuxSCS är ett luxemburgskt kommanditbolag (*Société en commandite simple*). Även om ägarstrukturen ändrades under den berörda perioden var aktieägarna i LuxSCS hela tiden företag med säte i Förenta staterna ([24]). Vid bildandet 2004 var aktieägarna Amazon Europe Holding, Inc. (komplementär), Amazon.com International Sales, Inc. och Amazon.com International Marketplace, Inc. I maj 2006 ersatte ACI Holdings, Inc. och Amazon.com, Inc. Amazon.com International Marketplace, Inc. som aktieägare i LuxSCS. Från och med september 2009 var aktieägarna i LuxSCS Amazon Europe Holding, Inc. (komplementär), Amazon.com International Sales, Inc. och Amazon.com, Inc. ([25]).

(104) Under den berörda perioden skulle LuxSCS enbart fungera som holdingbolag för immateriella tillgångar för Amazons europeiska verksamhet, som LuxOpCo ansvarade för i sin egenskap av huvudsaklig operatör ([26]). Som

([24]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, bilaga 6.
([25]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, bilaga 6.
([26]) Rapporten om internprissättning, s. 13. ”As of the Restructuring Date, LuxSCS’ principal activities will be limited to those of an intangible holding company and a participant in the ongoing development of the Intangibles through the CSA. Additionally, LuxSCS will license the Intangibles to LuxOpCo, subject to the Intangibles License, and will receive royalty payments pursuant to this license.”

Amazon förklarar i en skrivelse av den 20 april 2006 till Luxemburgs skattemyndighet, var LuxSCS verksamhet begränsad till enkelt innehav av LuxOpCos immateriella tillgångar och aktier. Det begränsade antal juridiska avtal som ingåtts av LuxSCS var sådana som krävdes för att den luxemburgska organisationen skulle fungera. LuxSCS skulle bara få passiva inkomster (ersättningar och räntor) från sina dotterbolag ([27]). LuxSCS tillhandahöll även koncerninterna lån till LuxOpCo och andra företag i koncernen ([28]). LuxSCS hade varken någon fysisk närvaro eller några anställda under den berörda perioden.

(105) Under 2005 ingick LuxSCS avtal om licensiering och avyttring av befintliga immateriella rättigheter (*License and Assignment Agreement For Pre-existing Intellectual Property*, nedan kallade *teckningsavtal*) med Amazon Technologies, Inc. (nedan kallat *ATI*) ([29]) och ingick även kostnadsfördelningsavtal med två av Amazonkoncernens enheter i Förenta staterna: A9.com, Inc. (nedan kallat *A9*) och ATI ([30]). LuxSCS ingick även avtal om licensiering och avyttring av befintliga immateriella rättigheter (*License and Assignment Agreement For Pre-existing Intellectual Property*) med Amazon.co.uk Ltd, Amazon.fr SARL och Amazon.de GmbH, enligt vilket LuxSCS erhöll de registrerade varumärkena och de immateriella rättigheterna på de europeiska webbplatser som de europeiska dotterbolagen hade innehaft fram till den 30 april 2006 ([31]).

(106) Genom teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet fick LuxSCS rätt att utnyttja vissa av Amazons immateriella rättigheter och derivatverk (nedan kallade *immateriella tillgångar*) ([32]) som ägdes och hade utvecklats av A9, ATI och LuxSCS ([33]), samt att överlåta dem inom ramen för underlicensiering. LuxSCS erhöll dessa rättigheter att använda de immateriella tillgångarna i för att kunna driva de europeiska webbplatserna och för varje annat syfte inom det europeiska territoriet ([34]). I gengäld skulle LuxSCS betala teckningsavgifter (se tabell 11) och sin årliga andel av kostnaderna i samband med kostnadsfördelningsavtalets utvecklingsprogram (se tabell 12) ([35]). Enligt kostnadsfördelningsavtalet skulle företaget göra allt för att motverka attacker mot de immateriella tillgångar som A9 och ATI hade överlåtit till det under licens ([36]). Dessutom preciseras det i 2009 års ändrade och omformulerade kostnadsfördelningsavtal att LuxSCS skulle åta sig de uppgifter och risker som nämns i bilaga B (*Exhibit B*) till kostnadsfördelningsavtalet ([37]).

(107) Enligt kostnadsfördelningsavtalet innefattade de immateriella tillgångarna i) alla immateriella rättigheter i hela världen som ATI och LuxSCS äger eller på annat sätt förfogar över, samt vissa immateriella rättigheter som innehas av A9 ([38]), ii) alla immateriella rättigheter som licensierats, överförts eller överlåtits till dessa parter samt

([27]) Skrivelse från Amazon av den 20 april 2006 till Luxemburgs skattemyndighet (redigerad av Amazons skatterådgivare [Advisor 1]), s. 2: ”EHT [LuxSCS], a wholly owned indirect subsidiary of Amazon.com Inc was created for the purpose of holding and developing intellectual property (by way of financial contribution only).[…] EHT [LuxSCS] has an activity limited to the mere holding of Amazon's EU intellectual property, the shares in AEU and has concluded a limited number of legal agreements necessary for the Luxembourg structure to operate (as described under point 1.2 below). EHT [LuxSCS] will only receive passive income from its subsidiaries (interest and royalties).” I punkt 1.2 i denna skrivelse beskrivs de avtal som nämns i skäl 105.

([28]) Årsredovisningar från LuxSCS för perioden 2005–2013. Omfattningen av det företagsinterna lån som LuxSCS beviljade LuxOpCo ökade under den berörda perioden och uppgick till [2–2,5] miljarder euro 2013. Ett annat företag i koncernen som erhöll en begränsad finansiering från LuxSCS var Amazon Eurasia Holding Sarl ([20–30] miljoner euro under 2013).

([29]) *License Agreement For Pre-existing Intellectual Property och Assignment Agreement For Pre-existing Intellectual Property* (avtal om licensiering av befintliga immateriella rättigheter och avtal om avyttring av befintliga immateriella rättigheter), som båda ingåtts av LuxSCS och ATI den 1 januari 2005.

([30]) *Amended and restated agreement to share costs and risks of intangible development* (ändrat och omformulerat avtal om fördelning av kostnader och risker i samband med utveckling av immateriella tillgångar) som ingåtts av LuxSCS, ATI och A9 den 1 januari 2005. Det kostnadsfördelningsavtal som föregick 2005 års kostnadsfördelningsavtal ingicks mellan LuxSCS och A9 och trädde i kraft den 7 juni 2004. Kostnadsfördelningsavtalet ändrades och omformulerades med verkan från och med den 5 januari 2009, och ändrades och omformulerades ytterligare en gång med verkan från och med den 1 januari 2014.

([31]) *Intellectual Property Assignment and License Agreement* (avtal om licensiering och avyttring av befintliga immateriella rättigheter) som ingåtts av LuxSCS, Amazon.fr SARL, Amazon.de GmbH och Amazon.co.uk Ltd den 30 april 2006.

([32]) Enligt punkt 1.8 i kostnadsfördelningsavtalet avses med *derivatverk* (derivative works) alla nya verk som skapas av en part i kostnadsfördelningsavtalet eller för denna part med utgångspunkt från befintligt material som ingår i en annan parts immateriella tillgångar eller är resultatet av tillgång till eller användning av detta (”any and all new works created by or for one Party [to the CSA] from preexisting material contained within, or as a result of access to or use of another Party's intellectual property, […].”).

([33]) Kostnadsfördelningsavtalet, avsnitt 6 (License and Ownership). Som förklaras i punkt 6.4 i kostnadsfördelningsavtalet har LuxSCS, utöver licenserna för de immateriella tillgångar som A9 och ATI överlåtit till det enligt kostnadsfördelningsavtalet, också behållit ägandet och äganderätten till alla immateriella tillgångar som det har bidragit till.

([34]) Kostnadsfördelningsavtalet, punkt 1.13 (Licensed Purpose).

([35]) Kostnadsfördelningsavtalet, avsnitt 4 (Development Cost Allocation) och avsnitt 5 (Payments).

([36]) Kostnadsfördelningsavtalet, punkt 9.12.

([37]) Kostnadsfördelningsavtalet i kraft den 5 januari 2009, punkt 2.3.

([38]) Som förklaras i avsnitt 1.1 i kostnadsfördelningsavtalet utgörs A9:s bidrag till kostnadsfördelningsavtalet i form av immateriella rättigheter enbart av de immateriella rättigheter inom sök- och navigeringsteknik för e-handel som A9 äger eller på annat sätt förfogar över.

iii) derivatverk från dessa immateriella tillgångar som överlåtits till någon av parterna i enlighet med kostnadsfördelningsavtalet. De immateriella tillgångarna innefattar huvudsakligen tre kategorier, nämligen i) teknik ([39]), ii) kunduppgifter ([40]) och iii) registrerade varumärken ([41]). De omfattar inte domännamn på internet ([42]).

2.1.2.2 ***LuxOpCo och dess dotterbolag***

(108) Under den berörda perioden var LuxOpCo ett helägt dotterbolag till LuxSCS ([43]). Inom ramen för 2006 års omstrukturering skulle det fortsättningsvis överta de roller som tidigare innehafts av AIS och AIM ([44]). Dessutom skulle det fortsätta utveckla och förbättra den programvarubaserade företagsmodell som är den röda tråden i Amazons detaljhandelsverksamhet och tjänster i Europa ([45]). Som avsett fyllde LuxOpCo under denna period funktionen som Amazonkoncernens huvudkontor i Europa och var den huvudsakliga operatören för Amazons detaljhandelsverksamhet och tjänster i Europa, som bedrevs genom de europeiska webbplatserna ([46]). LuxOpCo skulle dessutom ansvara för de strategiska beslut som gällde detaljhandelsverksamhet och tjänster som bedrevs genom de europeiska webbplatserna, samt förvalta de fysiska komponenterna inom detaljhandelsverksamheten ([47]). LuxOpCo förväntades fastställa strategier och riktlinjer för presentation och försäljning av produkterna på de europeiska webbplatserna, strategier för prissättning och marknadsföring av de produkter som såldes och tjänsteutbudet, samt vissa reklam- och marknadsföringsprogram som erbjöds på de europeiska webbplatserna. Det skulle även ansvara för strategiska beslut om urvalet av tredjepartssäljare och produktkategorier, samt marknadsföringen gentemot tredjeparterna. Slutligen skulle LuxOpCo också hantera allt som gällde orderbehandlingen ([48]).

(109) Under den berörda perioden har LuxOpCo i sina räkenskaper registrerat intäkterna från både produktförsäljningen och orderhanteringstjänsterna. Företaget köpte in varor från leverantörer i olika länder för att återförsälja dem och skicka dem till slutkunderna som gjorde sina beställningar på de europeiska webbplatserna. LuxOpCo var den officiella säljaren ([49]) av Amazons lagervaror på de europeiska webbplatserna, det var ägaren till varorna och fick bära risken i händelse av förluster ([50]). LuxOpCo ansvarade också för de varor som skickats av tredjepartsföretag och enskilda direkt till orderbehandlingscentralerna ([51]).

(110) LuxOpCo hade också kassaflödesfunktioner ([52]) och ägde (direkt eller indirekt) aktier i ASE, AMEU och de europeiska dotterbolagen, som tillhandahöll olika koncerninterna tjänster till stöd för LuxOpCos verksamhet.

([39]) Det rör sig bland annat om tekniken för Amazons programvaruplattform, de europeiska webbplatsernas utseende, kataloger, sök- och navigeringsfunktioner, logistikprocessen, orderbehandling, kundtjänst och kundanpassningsfunktioner. Se skäl 174 och följande för närmare detaljer.

([40]) Det rör sig om uppgifter som samlas in om produkter och kunder, bland annat kundrecensioner, redaktionella recensioner, produktinformation, kundnamn, köphistorik och andra uppgifter. Som beskrivs i Amazons skrivelse av den 21 augusti 2015 förvärvade LuxSCS den lagenliga äganderätten till de europeiska kunduppgifter som Amazon Int'l Sales, Inc. och Amazon Int'l Marketplace, Inc. samlat in inom ramen för omstruktureringen av de europeiska verksamheterna. Kunddatabasen fylldes sedan på och drevs av LuxOpCo.

([41]) Det vill säga det registrerade varumärket, handelsnamnet, stilen, logotypen, presentationen av Amazon och tillhörande immateriella tillgångar.

([42]) I punkterna 1.1, 1.4 och 1.11 i kostnadsfördelningsavtalet föreskrivs följande: "Notwithstanding the foregoing, the parties expressly agree that the […][Intangibles] does not include any World Wide Web domain names."

([43]) Som förklaras i skrivelsen från Amazon av den 12 juni 2015, överförde LuxSCS sin andel av LuxOpCo till Amazon Europe Core S.à r.l. den 16 december 2013.

([44]) Rapporten om internprissättning, s. 12.

([45]) Rapporten om internprissättning, s. 30.

([46]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, punkt 6, samt internt dokument från Amazon: Skrivelse från Amazon till Luxemburgs skattemyndighet av den 14 april 2006, s. 2.

([47]) Rapporten om internprissättning, s. 30.

([48]) Rapporten om internprissättning, s. 13.

([49]) Den officiella säljaren är den som innehar varorna och erbjuder dem till försäljning och som ansvarar för uppbörd och inbetalning av mervärdesskatten.

([50]) Parliament of the United Kingdom, House of Commons: *Report on HMRC's 2011–2012 Accounts* (räkenskapsrapport 2011–2012 för Förenade kungarikets tull- och skattemyndighet HMRC) – Skriftliga bevis från Amazon EU Sarl av Andrew Cecil (direktör för EU-politiska frågor, LuxOpCo, Luxemburg), den 13 november 2012: "Amazon EU Sarl owns the inventory, earns the profits associated with the selling these products to end customers and bears the risk of any loss. From Luxembourg, Amazon EU Sarl processes and settles payments from its European customers." Finns på webbadressen https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([51]) Meddelande från Amazon av den 22 mars 2016, s. 1 och 2, samt bilaga E.

([52]) LuxOpCo ansvarade för den centraliserade förvaltningen av kassaflödet och kontanthanteringen inom Amazons europeiska verksamhet; se internt dokument från Amazon: *Luxembourg Headquarters – Overview*, s. 11–17, och internt dokument från Amazon: *Pre & Post Goldcrest Balance Sheet Analysis*, s. 1. och internt dokument från Amazon: *Advance Tax Agreement* (förhandsbesked i skattefrågor), skrivelse från Amazon till M. […] av den 2 april 2014, punkt 11, samt internt dokument från Amazon: *EU Policies and Procedures Manual* av den 1 maj 2006, s. 3.

(111) Under den berörda perioden utgjorde ASE och AMEU, båda med säte i Luxemburg, tillsammans med LuxOpCo, vad den luxemburgska skattelagstiftningen beträffar en skattekonsoliderad koncern, där LuxOpCo hade rollen som moderbolag ([53]). Enligt Luxemburgs skattelagstiftning behandlades alltså inte dessa företag med säte i Luxemburg som separata enheter, utan sambeskattades som om de utgjorde ett och samma skattskyldiga företag ([54]).

(112) Efter 2006 års omstrukturering förväntades ASE fortsätta tillhandahålla tjänster till LuxOpCo ([55]). Under den berörda perioden drev företaget Marketplace, Amazons tjänst för tredjepartssäljare i unionen. Marketplace erbjuder småföretag och enskilda möjligheten att erbjuda sina produkter på Amazons europeiska webbplatser. Tjänsten omfattade också möjligheten att skicka sitt lager till Amazon, som mellanlagrade varorna i sina orderbehandlingscentraler, varifrån Amazon hanterade plockning, förpackning och leverans av varorna till hela Europa. Under den berörda perioden drev AMEU Amazons digitala verksamheter i unionen (vilka bland annat omfattar försäljning av MP3-filer och e-böcker).

(113) Under 2013 och 2014 uppgick LuxOpCos konsoliderade nettoomsättning till 13 612 449 784 euro respektive 15 463 362 589 euro. Under räkenskapsåret 2013 hade LuxOpCo i genomsnitt 523 heltidsanställda (räknat som heltidsekvivalenter), ASE 63 heltidsekvivalenter och AMEU 5 heltidsekvivalenter. De anställda vid LuxOpCo, ASE och AMEU hade bland annat poster som strategiska förvaltare med uppgift att styra och samordna alla Amazons europeiska verksamheter ([56]).

(114) Efter 2006 års omstrukturering förväntades de europeiska dotterbolagen fortsätta tillhandahålla LuxOpCo samma tjänster för de europeiska webbplatserna som de tidigare tillhandahållit AIS och AIM ([57]). Följaktligen tillhandahöll de europeiska dotterbolagen under den berörda perioden kundhänvisningstjänster för de europeiska webbplatserna i form av kundtjänst och företagstjänst, stödtjänster (som marknadsföringsstöd, hjälp med lokalisering och anpassning, hjälp med forskning och utveckling) samt hjälp med orderbehandling ([58]). De europeiska dotterbolagen utvecklade lokalt innehåll till de europeiska webbplatserna och bidrog till hanteringen av varor för detaljhandeln, på begäran av LuxOpCo. Kundtjänsten till kunderna bestod i att ge kunderna stöd före och efter köp via e-post, telefon, onlinechattar eller andra kommunikationsvägar på begäran av LuxOpCo för att möta kundernas behov. Stödtjänsterna omfattade allmänt stöd och administrativt stöd. De europeiska dotterbolagen hjälpte också till med att få operatörer på andra lokala webbplatser att främja de europeiska webbplatserna bland sina kunder (i så kallade Partnerskapsprogram).

(115) De europeiska dotterbolagens tjänster tillhandahölls LuxOpCo i enlighet med de ”tjänsteavtal” som slöts mellan vart och ett av dotterbolagen och LuxOpCo den 1 maj 2006 ([59]). De europeiska dotterbolagen agerade i eget namn när de tillhandahöll dessa tjänster för LuxOpCos räkning, men uppbar inga som helst risker i samband med försäljningen eller lagren ([60]). Enligt tjänsteavtalen fick dotterbolagen ersättning av LuxOpCo enligt

([53]) Skrivelse från Amazon till Luxemburgs skattemyndighet av den 14 april 2006, s. 2.

([54]) Enligt ordningen för skattekonsolidering av företag kan ett moderbolag vara skattskyldigt tillsammans med ett eller flera av sina dotterbolag. När det gäller beskattning av företag innebär det att dotterbolagen betraktas som skattemässigt integrerade i moderbolaget. För att kunna omfattas av ordningen för skattekonsolidering av företag måste moderbolaget direkt eller indirekt äga minst 95 % av dotterbolagets aktiekapital, och både moderbolag och dotterbolag måste vara kapitalbolag (*société de capitaux*) med säte i Luxemburg som helt och hållet omfattas av bolagsbeskattning. Konsolideringen ska omfatta minst fem räkenskapsår (se artikel 164 *bis* i LIR).

([55]) Rapporten om internprissättning, s. 12.

([56]) Skrivelse från Amazon av den 6 mars 2017, bilaga 28a.

([57]) Rapporten om internprissättning, s. 12.

([58]) Se avsnitt 2.3.3.3.

([59]) Interna dokument från Amazon: *Amended and Restated Service Agreement* mellan LuxOpCo och Amazon.fr SARL, *Amended and Restated Service Agreement* mellan LuxOpCo och Amazon.fr Logistique SAS, *Amended and Restated Service Agreement* mellan LuxOpCo och Amazon.co.uk Ltd, *Amended and Restated Service Agreement* mellan LuxOpCo och Amazon Logistik GmbH, samt *Amended and Restated Service Agreement* mellan LuxOpCo och Amazon.de GmbH, alla daterade den 1 maj 2006.

([60]) Se skäl 109.

nettomarginalmetoden, med ett påslag på de uppkomna kostnaderna som vinstindikator ([61]), vilket vittnar om de europeiska dotterbolagens roll i förhållande till LuxOpCo ([62]). I praktiken fakturerades de europeiska dotterbolagens kostnader för att tillhandahålla de tjänster som de utförde för LuxOpCos räkning till LuxOpCo med ett kostnadspåslag på mellan 3 och 8 %. För år 2013 registrerade de europeiska dotterbolagen följande omsättningar: Amazon.co.uk Ltd: [400–500] miljoner brittiska pund; Amazon Logistik GmbH: [100–200] miljoner euro; Amazon.de GmbH: [90–100] miljoner euro; Amazon.fr Logistique SAS: [100–200] miljoner euro; och Amazon.fr SARL: [50–60] miljoner euro.

2.1.2.3 ***Licensavtalet***

(116) LuxOpCo har ingått ett licensavtal med LuxSCS som trädde i kraft den 30 april 2006. Enligt detta avtal har LuxOpCo oåterkalleligt förvärvat rätten att utveckla, förbättra och använda de immateriella tillgångarna i syfte att driva de europeiska webbplatsernas och i varje annat syfte på det geografiska området ([63]) *European Countries* ([64]) mot betalning av en avgift (nedan kallad *licensavgiften*) ([65]). Alla immateriella rättigheter som LuxOpCo skapar eller fortsätter att utveckla med hjälp av de immateriella tillgångarna ([66]) eller tack vare tillgången till dessa tillskrivs LuxSCS ([67]). LuxOpCo skulle på eget initiativ och på egen risk vidta de åtgärder som krävdes för att skydda och underhålla de immateriella tillgångarna ([68]). I licensavtalet föreskrevs också att LuxOpCo skulle tillhandahålla

([61]) Tjänsteavtalen, punkt 4.1 (Fees): "In consideration of [EU Local Affiliate]'s performance of the Services, [LuxOpCo] shall pay [EU Local Affiliate] fees (the 'Service Fees') equal to the Applicable Costs (as defined in Exhibit 1) incurred by [EU Local Affiliate] in providing the corresponding Services, plus the Applicable Markup set forth in Exhibit 1. […]." Enligt bestämmelserna i bilaga 1 (*Exhibit 1*) definieras *de tillämpliga kostnaderna* som summan av alla driftskostnader, såsom de fastställts i enlighet med god redovisningssed i Förenta staterna (US GAAP), med direkt och indirekt samband med tjänsterna, med undantag för räntekostnader, utdelningar från de europeiska dotterbolagen, växlingsavgifter och andra kostnader som uteslutits genom ömsesidig överenskommelse, enligt vad som bedöms nödvändigt. Det *tillämpliga påslaget* definieras som en viss procentandel av de tillämpliga kostnaderna, som varierar mellan 3 % och 8 % beroende på typen av levererad tjänst och det europeiska dotterbolaget.

([62]) Som förklaras i de skäl som behandlar tjänsteavtalen, fastställs kostnadspåslaget på grundval av en "global ekonomisk analys" av ersättningstaxan enligt armlängdsprincipen för de tjänster som de europeiska dotterbolagen utfört åt LuxOpCo.

([63]) Licensavtalet, punkt 2.1 a och punkt 1.5 (Licensed Purpose). I punkt 2.1.a föreskrivs följande: "(a) '*Exclusive Intellectual Property License Grant*'.Amazon EHT [LuxSCS] irrevocably grants AEU [LuxOpCo], under all Amazon EHT [LuxSCS] intellectual property rights in or comprising the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property, whether existing now or in the future, the following sole and exclusive right and license to the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property during the Term, solely for the Licensed Purpose, to: (i) make, use, reproduce, copy, modify, translate, integrate into or extract from a database and create derivative works of Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property; (ii) publicly perform or display, import, broadcast, transmit, distribute and communicate to the public by any means whatsoever, including but not limited to wire or wireless transmission process, using broadcasting, satellite, cable or network, license, offer to sell, and sell, rent, lease or lend originals and copies of, and otherwise commercially or non-commercially exploit any Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property (and derivative works thereof); and (iii) sublicense to Affiliates or third parties the foregoing rights, including the right to sublicense to further third parties."

([64]) Licensavtalet, punkt 1.4: "European Country" European Country means "*(a) the economic, scientific, and political organization known as the European Union consisting, as of the Effective Time [30 April 2006], of Belgium, France, Italy, Luxembourg, Netherlands, Germany, Denmark, Greece, Ireland, United Kingdom, Spain, Portugal, Austria, Finland, Sweden, Cyprus, Czech Republic, Estonia, Hungary, Latvia, Lithuania, Malta, Poland, Slovakia, and Slovenia, and including any and all other countries that may become members of such organization during the Term, and (b) any countries listed as 'Applicant countries' or 'Other European countries' on the Web page located at http://europa.eu.int/abc/governments/index_en.htm#, or any successors thereto or replacements thereof.*"

([65]) Internt dokument från Amazon: Licensavtalet, punkt 2.5 (License Fee) och Exhibit A.

([66]) Dessa immateriella tillgångar betecknas *Derivative Works* (derivatverk) i licensavtalet; enligt punkt 1.3 i det avtalet avses med denna term alla nya verk som skapas av AEU [LuxOpCo] eller för [denna part] med utgångspunkt från befintligt material som ingår i immateriell egendom tillhörande Amazon EHT [LuxSCS] [inbegripet immateriella tillgångar] eller är resultatet av tillgång till eller användning av denna egendom ("any and all new works created by or for AEU [LuxOpCo] from pre-existing material contained within, or as a result of access to or use of the Amazon EHT [Lux SCS] Intellectual Property [including the Intangibles][…].").

([67]) Internt dokument från Amazon: Licensavtalet, punkt 2.1 b: "AEU [LuxOpCo] irrevocably and exclusively assigns and agrees to assign to Amazon EHT [LuxSCS], its successors, and assigns, all right, title, interest and ownership in and to any and all Derivative Works of the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property created by or for AEU [LuxOpCo] as provided under Section 2.1(a)."

([68]) Licensavtalet, punkt 9.2: "(a) AEU [LuxOpCo] shall, at its sole expense, use its best efforts to prevent, investigate, and prosecute any unauthorised use of any Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property. AEU [LuxOpCo] agrees to promptly inform Amazon EHT [LuxSCS] of any such unauthorised use that comes to the AEU [LuxOpCo]'s attention. To facilitate coordination of enforcement activities, AEU [LuxOpCo] shall consult with Amazon EHT [LuxSCS] before undertaking any actions to prevent such unauthorised use of Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property. (b) AEU [LuxOpCo] may, at its sole expense, institute and conduct suits to protect its rights under this Agreement against infringement any may retain all recoveries from any such suits." Se även licensavtalet, punkterna 2.3 (Maintenance) och 9.5 (Compliance, Data Protection).

interna tjänster till förmån för LuxSCS utan särskild ersättning ([69]). LuxOpCo godtog vidare att ta på sig alla risker i samband med de verksamheter som ålåg företaget inom ramen för licensavtalet ([70]). Om LuxOpCo skulle förvärva immateriella rättigheter som skulle användas i samma syfte som de immateriella tillgångar som förvärvats från tredjeparter, skulle LuxOpCo överlåta dessa till LuxSCS utan ersättning ([71]).

(117) LuxOpCo, ASE, AMEU och de europeiska dotterbolagen använde de immateriella tillgångarna för att utöva sin kommersiella verksamhet ([72]).

(118) I enlighet med licensavtalet hade LuxOpCo rätt att tilldela dotterbolag underlicenser för de immateriella tillgångarna ([73]). Den 30 april 2006 ingick LuxOpCo licensavtal om immateriella tillgångar (*Intellectual Property License Agreement*) med både ASE och AMEU enligt vilket icke exklusiva licenser för de immateriella tillgångarna oåterkalleligt tilldelades ASE och AMEU. Dessa två avtal överensstämde i hög grad med det licensavtal som ingåtts mellan LuxOpCo och LuxSCS. Enligt dessa avtal fastställdes den ersättning som ASE och AMEU skulle betala till LuxOpCo på precis samma sätt som den ersättning LuxOpCo skulle betala till LuxSCS enligt licensavtalet.

(119) Enligt tjänsteavtalen hade de europeiska dotterbolagen rätt att använda de immateriella rättigheterna liksom andra immateriella tillgångar och registrerade varumärken som LuxOpCo äger eller på annat sätt innehar, i den mån detta behövdes för att kunna leverera sina tjänster till LuxOpCo. Allt mervärde som skapas genom detta användande skulle enbart tillfalla LuxOpCo ([74]). Alla immateriella rättigheter och härrörande derivatverk som utvecklats eller förvärvats av de europeiska dotterbolagen vid tillhandahållandet av dessa tjänster skulle förbli LuxOpCos egendom ([75]).

(120) Licensavtalet gällde för de licensierade immateriella tillgångarnas hela livstid ([76]) och kunde bara sägas upp i händelse av byte av kontroll eller allvarlig belastning ([77]), eller i det fall någon av parterna försummat sina åtaganden enligt avtalet och underlåtit att åtgärda detta ([78]). Följaktligen kunde inte LuxSCS frånträda licensavtalet

([69]) Internt dokument från Amazon: licensavtalet, punkt 3.1.

([70]) Licensavtalet, punkt 7 (No Warranties). "Each party provides its materials and services to the other pursuant to this agreement 'as is,' 'with all faults' and without warranties of any kind, express, implied, statutory or otherwise, including any implied warranties of merchantability, fitness for a particular purpose, reasonable care, workmanlike effort, results, lack of viruses, [Advisor 3] or completeness, all of which each party expressly disclaims, and each party assumes the entire risk as to the results and performance of those services and the materials. There is no warranty of title or noninfringement of any intellectual property rights or any warranty against interference with either party's or any other entity's enjoyment of information provided to it relating to this agreement."

([71]) Kallat *Third Party Materials*. Exempelvis kan nämnas att LuxOpCo i februari 2011 förvärvade hela ägandet i koncernen LoveFilm, inbegripet koncernens immateriella tillgångar (se meddelandet från Amazon av den 4 maj 2015). Inom ramen för konsolideringen efter förvärvet av koncernen [nedan kallat förvärv Q] beslutade Amazon att centralisera alla "rättigheter till digitalt innehåll" (*digital content rights*) till LuxOpco […]. I punkt 3.2 i licensavtalet föreskrivs följande: "Third Party Materials, From time to time during the Term, AEU [LuxOpCo] may license or otherwise acquire rights to or ownership of third party materials, which AEU [LuxOpCo] may use in connection with the Licensed Purpose ('Third Party Materials'). If in connection with obtaining a license to Third Party Materials, AEU [LuxOpCo] acquires the right to sublicense such Third Party Materials to Amazon EHT [LuxSCS], then AEU [LuxOpCo] hereby grants to Amazon EHT [LuxSCS] a royalty free and non-exclusive right and license to use such Third Party Materials during the Term in the same manner as and for the same purposes that such Third Party Materials have been licensed to AEU [LuxOpCo]. If AEU [LuxOpCo] acquires ownership of any Third Party Materials, then AEU [LuxOpCo] hereby grants Amazon EHT [LuxSCS] a royalty free and non-exclusive tight and license to use such Third Party Materials during the Term to the full extent that AEU [LuxOpCo] can use such Third Party Materials as the owner of the Third Party Material."

([72]) Skrivelse från Amazon av den 18 januari 2016: "Both LuxOpCo and ASE rely on the Intangibles in operating their businesses. Inventory risk management, pricing, fulfilment, management and third party registration on Amazon's marketplaces, to name a few, are automated to a very large extent and the required technology is licensed from LuxSCS. As a result of this automation, these functions require limited involvement from LuxOpCo and ASE's employees beyond monitoring and management."

([73]) Licensavtalet, punkt 2.1 a (Exclusive Intellectual Property License Grant). Se fotnot 63.

([74]) Tjänsteavtalen, punkt 3.1 (Use by Provider).

([75]) Tjänsteavtalen, punkt 3.2 (Ownership by Company).

([76]) Licensavtalet, punkt 4.1 (Term).

([77]) Licensavtalet, punkt 4.2 (Immediate Termination upon Notice for Change of Control or Substantial Encumbrance).

([78]) Licensavtalet, punkt 4.3 (Termination After Failure to Cure of Performance).

ensidigt. Licensavtalet ändrades i januari 2010, med verkan från och med den 1 januari 2009 ([79]). Ändringen gällde definitionen av *rörelseresultat i EU* (*EU Operating Profit*) som används vid beräkningen av licensavgiften ([80]).

2.2 *DEN OMTVISTADE ÅTGÄRDEN*

2.2.1 DET OMTVISTADE FÖRHANDSBESKEDET I SKATTEFRÅGOR

(121) Det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är en skrivelse som består av en enda mening, daterad den 6 november 2003, adresserad till Amazon.com, Inc. från Luxemburgs skattemyndighet, med följande lydelse:

”Efter att ha tagit del av skrivelsen av den 31 oktober [sic] 2003, som [Advisor 1] skickat till mig, samt er skrivelse av den 23 oktober [sic] 2003 med era synpunkter på beskattningen i Luxemburg av er framtida verksamhet har jag nöjet att meddela att jag kan godkänna innehållet i de två skrivelserna.”

(122) På grund av en fördröjning av genomförandet av omorganisationen av Amazons europeiska verksamhet begärde Amazon i en skrivelse av den 5 december 2004 till Luxemburgs skattemyndighet att förhandsbeskedets giltighetstid skulle förlängas, vilket beviljades i en skrivelse till Amazon av den 23 december 2004 ([81]). Giltighetstiden för det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, som ursprungligen utfärdades för fem år, förlängdes 2010 och tillämpades i praktiken fram till och med juni 2014 ([82]).

2.2.2 SKRIVELSEN AV DEN 31 OKTOBER 2003

(123) I sin skrivelse av den 31 oktober 2003 till Luxemburgs skattemyndighet (nedan kallad *skrivelse från Amazon av den 31 oktober 2003*), bad Amazon om bekräftelse angående beskattningen av LuxSCS, dess aktieägare med säte i Förenta staterna och de utdelningar som LuxOpCo skulle uppbära inom ramen för denna struktur. I skrivelsen förklaras att LuxSCS i sin egenskap av kommanditbolag (*Société en commandite simple*) inte ska anses vara en egen juridisk och skattskyldig person i förhållande till sina aktieägare och att det följaktligen inte var skyldigt att betala bolagsskatt eller förmögenhetsskatt i Luxemburg.

(124) Trots LuxSCS skattemässiga transparens kunde företaget eller dess aktieägare med säte i Förenta staterna trots allt bli skattskyldiga i Luxemburg om det kunde anses att de utförde sina verksamheter via ett företag som var etablerat i Luxemburg. I skrivelsen preciseras därför att varken LuxSCS eller dess aktieägare kunde anses ha en påtaglig närvaro i Luxemburg (kontor, personal osv.) vilket innebar att LuxSCS utan någon fast verksamhetsanläggning inte kunde anses vara en egen juridisk och skattskyldig person i förhållande till sina aktieägare eller anses bedriva kommersiell verksamhet i Luxemburg ([83]). Inte heller kunde företagets aktieägare anses vara etablerade i Luxemburg.

2.2.3 SKRIVELSEN AV DEN 23 OKTOBER 2003.

(125) I sin skrivelse av den 23 oktober 2003 till Luxemburgs skattemyndighet (nedan kallad *skrivelse från Amazon av den 23 oktober 2003*), bad Amazon om ett förhandsbesked i skattefrågor som bekräftade behandlingen av LuxOpCo när det gällde Luxemburgs beskattning av företag ([84]). I denna skrivelse beskrev Amazon den planerade företagsstrukturen i Europa och bad myndigheten bekräfta att metoden för internprissättningen enligt licensavtalet som beskrevs i skrivelsen ger LuxOpCo lämplig och godtagbar vinst med beaktande av policyn för internprissättning och artiklarna 56 och 164.3 i Luxemburgs lag om inkomstskatt.

([79]) Meddelande från Luxemburg av den 21 november 2014, bilaga 4.

([80]) Se skäl 128 för definitioner av de termer som används vid beräkningen av licensavgiften. Efter ändringen avses med *rörelseresultat i EU* omsättningen i EU med avdrag för kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar för EU och driftskostnader för EU, samt enligt vad som avtalas mellan parterna från fall till fall, vissa utgifter till självkostnadspris som inte ingår i AEU:s driftskostnader.

([81]) Se fotnot 84.

([82]) Som förklaras i skäl 102 inrättades Amazons europeiska struktur, såsom den beskrivs i begäran om förhandsbesked i skattefrågor och bekräftas i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, mellan maj 2006 och juni 2014. I juni 2014 ändrades denna struktur.

([83]) I skrivelsen från Amazon av den 31 oktober 2003, s. 4 förklaras följande: ”Notwithstanding the tax transparency of LuxSCS, it would have been subject to municipal business tax (Article 2 MBTL) on its profits if these profits are derived by a permanent establishment situated in Luxembourg from the carrying out of a ’commercial activity’ as defined by Article 14–1 ITL.”

([84]) Denna skrivelse och skrivelsen av den 31 oktober 2003 kompletterades med ytterligare upplysningar om omstruktureringen, som lämnades i skrivelser från Amazon till Luxemburgs skattemyndighet daterade den 5 december 2004, den 14 april 2006 och den 20 april 2006. Luxemburgs skattemyndighet bekräftade till Amazon i skrivelser av den 23 december 2004 och den 27 april 2006 följande: ”As the changes discussed in your letter of April 14, 2006 and in the letter of April 20, 2006 by Mr. […] from [Advisor 1] will have no effect on the taxation of your group’s companies, my letter of November 6, 2003 will remain in force. So, I have no objections to the content of the letters of April 14, 2006 and April 20, 2006 respectively.”

(126) I skrivelsen hänvisas till en ”ekonomisk analys” som bifogas som bilaga, i vilken beskrivs de funktioner och risker som LuxOpCo skulle åta sig, samt arter och omfattningen av de immateriella tillgångar som skulle omfattas av licensieringen av immateriella tillgångar som avtalats mellan LuxSCS och LuxOpCo. På grundval av denna analys har man föreslagit en metod för internprissättning, genom vilken den årliga licensavgiften (i skrivelsen kallad *redevance de licence*) som LuxOpCO skulle betala till LuxSCS för användandet av de immateriella tillgångarna skulle fastställas.

(127) Enligt denna metod skulle den årliga ersättningen vara en viss procent (nedan kallad *ersättningsnivå*) av LuxOpCos totala omsättning från driften av de europeiska webbplatserna. Som förklaras i skrivelsen i fråga skulle licensavgiften och ersättningsnivån beräknas enligt följande metod ([85]):

”1. Beräkna ”LuxOpCos avkastning” och tilldela den till LuxOpCo, med ett belopp som är lika med det lägsta beloppet av a) [4–6] % av summan av de driftskostnader som LuxOpCo haft för EU under det aktuella året och b) rörelseresultatet i EU som kan tillskrivas de europeiska webbplatserna under samma år.

2. Licensavgiften ska vara lika med rörelseresultatet i EU minus LuxOpCos avkastning, men får inte vara mindre än noll.

3. Ersättningsnivån för året ska vara lika med licensavgiften delad med den totala omsättningen i EU under året.

4. Trots vad som sägs ovan ska LuxOpCos avkastning oavsett år varken vara lägre än 0,45 % eller högre än 0,55 % av omsättningen i EU.

5. a) Om LuxOpCos avkastning som fastställs i steg 1 är mindre än 0,45 % av omsättningen i EU, ska LuxOpCos avkastning justeras så att den blir lika med det belopp som är lägst av i) 0,45 % av omsättningen eller rörelseresultatet i EU och ii) rörelseresultatet i EU.

6. b) Om LuxOpCos avkastning som fastställs i steg 1 är större än 0,55 % av omsättningen i EU, ska LuxOpCos avkastning justeras så att den blir lika med det belopp som är lägst av i) 0,55 % av omsättningen i EU och ii) rörelseresultatet i EU.”

(128) Vid beräkningen av ersättningsnivån gäller följande definitioner ([86]):

kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar för EU: kostnad för sålda varor, beräknad enligt principerna för god redovisningssed i Förenta staterna (US GAAP), som kan tillskrivas LuxOpCos drift av de europeiska webbplatserna.

driftskostnad för EU: LuxOpCos sammanlagda kostnader, inbegripet koncerninterna utgifter, med undantag för följande: kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar för EU, licensavgift, valutakursvinster- och förluster samt räntekostnader, beräknade enligt US GAAP.

omsättning i EU: nettoomsättningen av LuxOpCos försäljning via de europeiska webbplatserna; detta motsvarar summan av a) det totala försäljningspriset på de produkter som sålts av LuxOpCo, enligt fakturor till kunderna, inbegripet intäkter för presentinslagning, transport och godshantering, minus mervärdesskatter, rabatter och andra återbäringar, och b) den totala omsättningen från tjänster som tillhandahållits av LuxOpCo tack vare utomstående parters försäljning av produkter eller tjänster på de europeiska webbplatserna, minus mervärdesskatter.

rörelseresultat i EU: omsättningen i EU, minus kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar i EU samt driftskostnader i EU.

([85]) Skrivelse från Amazon av den 23 oktober 2003, s. 5.
([86]) Skrivelse från Amazon av den 23 oktober 2003, s. 6.

2.2.4 RAPPORTEN OM INTERNPRISSÄTTNING

(129) Som svar på inledningsbeslutet lämnade Luxemburg rapporten om internprissättning ([87]). Luxemburg hävdar att denna rapport är den ”ekonomiska analys” som det hänvisas till i skrivelsen från Amazon av den 23 oktober 2003. Rapporten om internprissättning upprättades på grundval av OECD:s riktlinjer för internprissättning för multinationella bolag och skattemyndigheter (*OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, nedan kallade *OECD:s riktlinjer*) ([88]).

2.2.4.1 ***Funktionsanalys***

(130) I avsnitt 3 i rapporten om internprissättning finns en funktionsanalys av LuxSCS och LuxOpCo.

(131) Enligt denna funktionsanalys är LuxSCS verksamhet begränsad till att vara ett holdingbolag för immateriella tillgångar och partner i den fortlöpande utvecklingen av de immateriella tillgångarna inom ramen för kostnadsfördelningsavtalet ([89]). LuxSCS skulle också licensiera de immateriella tillgångarna till LuxOpCo, enligt villkoren i licensavtalet, och uppbära ersättning enligt detta avtal.

(132) Vad beträffar LuxOpCo förklaras i rapporten om internprissättning att LuxOpCo med hjälp av sin heltidsanställda förvaltningspersonal kommer att hantera det strategiska beslutsfattandet angående de europeiska webbplatsernas detaljhandels- och tjänsteverksamhet liksom de huvudsakliga fysiska delarna av detaljhandelsverksamheten ([90]). Enligt skrivelsen från Amazon av den 23 oktober 2003 skulle LuxOpCo ha sammanlagt minst 25 till 30 heltidsanställda, varav vissa med centrala EU-övergripande chefsposter med ansvar för strategiskt beslutsfattande angående de europeiska webbplatserna ([91]), medan övriga heltidsanställda (ett tjugotal) skulle ha funktioner inom marknadsföring, teknik och hantering av leverantörskonton.

(133) I rapporten om internprissättning förklaras också att man till följd av omstruktureringen förväntar sig att LuxOpCo huvudsakliga verksamhet kommer att inriktas på utnyttjandet av Amazons programvaruplattform med en strävan att kontinuerligt utveckla och förbättra den programvarubaserade företagsmodellen som är grunden för den detaljhandels- och tjänsteverksamhet som erbjuds via de europeiska webbplatserna.[…] (*) Inom ramen för denna strävan ska ledningen för LuxOpCo arbeta för att identifiera möjligheter att förbättra och förstärka detaljhandels- och tjänsteverksamheten genom att utnyttja nya och förbättrade funktioner och egenskaper i plattformen efterhand som dessa utvecklas. LuxOpCo ska, både som detaljhandlare och tjänsteleverantör, sträva efter att tillhandahålla en optimal kundupplevelse inom alla områden, bland annat orderbehandling, betalningshantering, marknadsföringsbeslut och uppföljning av tredjepartssäljarens resultat […] ([92]).

(134) I sin funktion som detaljhandlare skulle LuxOpCo fatta beslut om marknadsföring och prissättning samt hantera alla delar av orderbehandlingen ([93]). Som tjänsteleverantör skulle LuxOpCo också ansvara för strategiska beslut angående val av tredjepartssäljare och produktkategorier, samt marknadsföring gentemot tredjepartssäljare och förhandling med dessa ([94]). I samband med driften av de europeiska webbplatserna skulle LuxOpCo använda de immateriella tillgångar som licensierats av LuxSCS. LuxOpCo skulle vara den rättsliga innehavaren av alla lager ([95]). LuxOpCo skulle även bära alla risker i samband med lagerhållningen och försäljningen av produkten via de europeiska webbplatserna ([96]). Enligt skrivelsen från Amazon av den 23 oktober 2003 skulle LuxOpCo äga och använda de Luxemburgbaserade transaktionsservrarna för att behandla transaktioner med kunder och säljare och godkänna dessas betalningar, bland annat betalningar till tredjepartssäljare ([97]).

([87]) Rapporten om internprissättning, se skäl 4.
([88]) Se rapporten om internprissättning, avsnitt 4.1 (Overview of Methods).
([89]) I skrivelsen från Amazon av den 31 oktober 2003 anges också att LuxSCS ska fortsätta bära alla risker, oavsett art, i förbindelse med innehavet av de immateriella rättigheterna.
([90]) Rapporten om internprissättning, s. 13.
([91]) Skrivelse från Amazon av den 23 oktober 2003, s. 3 och 4. Chefsposterna skulle motsvara 8 till 10 heltidsekvivalenter med följande funktioner: Generaldirektör för Europa, nationell chef för Luxemburg, Europachef för försörjningskedjan, Europachef för kvalitetsstyrning, Europachef för teknisk drift, IT-chef, ekonomichef för verksamheterna i Europa.
(*) *Hemlig information*.
([92]) Rapporten om internprissättning, s. 30.
([93]) Rapporten om internprissättning, s. 13.
([94]) Rapporten om internprissättning, s. 13.
([95]) Rapporten om internprissättning, s. 13.
([96]) Rapporten om internprissättning, s. 13.
([97]) Skrivelse från Amazon av den 23 oktober 2003, s. 4.

(135) LuxOpCo skulle ingå ett avtal med ASE, som skulle agera som återförsäljare för tjänsteverksamheterna, i eget namn men till förmån för LuxOpCo, inom ramen för Amazons program för tredjepartsförsäljare i Europa. De tjänster som tillhandahölls av ASE skulle i stort sett motsvara vissa orderbehandlingstjänster i samband med tjänsteverksamheten.

(136) De europeiska dotterbolagen i Tyskland, Frankrike och Förenade kungariket skulle tillhandahålla olika tjänster till de europeiska webbplatserna, bland annat vissa stödtjänster till kunderna, kundrecensioner, marknadsförings- och orderbehandlingstjänster ([98]).

(137) Enligt prognoserna från Amazons ledning som lades fram inför rapporten om internprissättning förväntades LuxOpCo öka sin omsättning i takt med verksamheten, från omkring 3,2 miljarder euro 2005 till omkring 8,3 miljarder euro 2010, och bära följande kostnader: enligt prognoserna skulle kostnaderna för varorna, beräknat som procentandel av omsättningen, ligga i genomsnitt på 77,5 %, så att bruttopåslaget skulle vara omkring 22,5 %. Efter 2006 års omstrukturering skulle LuxOpCo bära de löpande kostnaderna i samband med förvaltning och drift av Amazons plattform i Europa, särskilt kostnaderna för hantering av betalningar och osäkra fordringar, vissa utgifter för systemstöd samt lönekostnaderna för ledningen, teknikavdelningen och övrig personal som arbetade med stöd till driften av Amazons plattform i regionen ([99]). De hypoteser som ledningens prognoser grundas på varken redovisas eller analyseras i rapporten om internprissättning ([100]).

2.2.4.2 *Val av den bästa metoden för internprissättning*

(138) I avsnitt 5 i rapporten om internprissättning avhandlas valet av den bästa metoden för internprissättning för att bedöma om ersättningsnivån överensstämmer med armlängdsprincipen.

(139) I rapporten föreslås andra metoder för fastställande av internprissättning för att kunna bestämma vilken ersättning som skulle betalas till LuxOpCo och nivån enligt armlängdsprincipen för den ersättning som LuxOpCo skulle betala LuxSCS enligt licensavtalet: den ena grundas på marknadsprismetoden och den andra på restvärdesmetoden ([101]).

2.2.4.3 *Analys av internprissättning grundad på marknadsprismetoden*

(140) I avsnitt 6.1 i rapporten om internprissättning beräknas ett armlängdsintervall för ersättningen på grundval av marknadsprismetoden.

(141) Författarna har först sökt efter jämförbara transaktioner i Amazons interna databas över licensavtal, och en extern byrå fick i uppdrag att söka efter licensavtal gällande immateriella tillgångar som motsvarade Amazons. De transaktioner som identifierades vid dessa sökningar bedömdes inte vara tillräckligt jämförbara och användes därför inte vid analysen enligt marknadsprismetoden.

(142) I rapporten om internprissättning presenteras därefter nedanstående förteckning över relevanta avtal som Amazon ingått sedan 2000 med tredjepartssäljare, enligt vilka Amazon ställt sin tekniska plattform till dessa detaljhandlares förfogande: avtal om strategisk allians mellan Rocket.zeta, Inc., Amazon.com, Inc., target.direct LLC och Target Corporation (nedan kallat *Targetavtalet*) ([102]), avtal om strategisk allians mellan Rock-Bound, Inc. och ToysRUs.com LLC (nedan kallat *ToysRUsavtalet*); avtal om produktlistning mellan Amazon.com Payments, Inc. och Circuit City Stores, Inc. (nedan kallat *Circuit Cityavtalet*); avtal om värdtjänster för spegling av webbplats mellan Frontier.zeta, Inc. och Borders Online LLC (nedan kallat *Bordersavtalet*); samt avtal om värdtjänster för spegling av webbplats mellan Amazon.com International Sales, Inc. och Waterstone's Bookseller Ltd (nedan kallat *Waterstonesavtalet*). Amazon betecknar dessa avtal gemensamt som *M.comavtalen*. Efter att ha granskat dessa avtal drog författarna till rapporten om internprissättning slutsatsen att [A]-avtalet utgjorde ett jämförbart avtal eftersom de övriga avtalen inte omfattade tillhandahållandet av en teknisk plattform för e-handel ([103]).

([98]) Rapporten om internprissättning, s. 14.
([99]) Rapporten om internprissättning, s. 29.
([100]) Rapporten om internprissättning, s. 30.
([101]) Rapporten om internprissättning, s. 20 och 21.
([102]) Se […].
([103]) Skrivelse från Amazon av den 28 oktober 2015: "Meeting with the Case Team", s. 8.

(143) I [A]-avtalet åtar sig Amazon att skapa, utveckla, hysa och underhålla en ny [A]-webbplats och en [A]-butik på Amazons webbplatser, vilka skulle ersätta [A]:s befintliga e-handelswebbplats. Funktionerna på den nya [A]-webbplatsen skulle i stort sett vara likvärdiga de funktioner som normalt finns på Amazons webbplatser. I gengäld skulle [A] betala Amazon en ersättning bestående av utvecklingskostnad ([104]), grundavgift ([105]) och provision på försäljningen ([106]).

(144) För att kunna jämföra denna ersättning med licensavgiften (kallad *Royalty Rate* i rapporten om internprissättning, nedan kallad *ersättningsnivå*) har utvecklingskostnaderna amorterats och fördelats på de fyra olika perioder som nämns i avtalet, och sedan tillsammans med de årliga grundavgifterna omvandlats till en procentandel av försäljningen (som varierar mellan 3,4 % och 7,2 %). Med tanke på att provisionen som föreskrevs var mellan 4 och 5 % av försäljningen drog därför rapportens författare först slutsatsen att den implicita ersättningsnivå som föreskrevs i [A]-avtalet varierade mellan 8,4 och 11,7 % av försäljningen. Emellertid hade [A] också förbundit sig att betala Amazon vissa avgifter för att kompensera för såväl överkapacitet på beställningssidan som överskottslager. Dessa avgifter, som också finns med i avtalet, omvandlades också till en procentandel av försäljningen, som varierade mellan 1,2 och 0,7 %. Följaktligen var armlängdsintervallet för den ursprungligen beräknade ersättningsnivån mellan 9,6 % och 12,6 % av försäljningen.

(145) Eftersom [A]-avtalet inte gav [A] tillgång till Amazons kunduppgifter, justerade rapportens författare slutligen marknadspriset med hänsyn till att LuxSCS gav LuxOpCo tillgång till Amazons kunduppgifter. Följaktligen, och med beaktande av den information som finns i [B]-avtalet, föreslogs ett påslag med 1 %, vilket gav ett armlängdsintervall för ersättningsnivån på mellan 10,6 % och 13,6 % av LuxOpCos försäljning.

2.2.4.4 ***Analys av internprissättningen på grundval av restvärdesmetoden***

(146) I avsnitt 6.2 i rapporten om internprissättning finns en beräkning av armlängdsintervallet för licensavgiften (kallad *ersättningsnivån* i rapporten om internprissättning) som grundas på restvärdesmetoden. Med hjälp av denna metod har rapportens författare beräknat avkastningen av [LuxOpCos] rutinfunktioner i företagets roll som det europeiska drivande företaget ([107]) på grundval av påslaget på de kostnader som uppbars av LuxOpCo ([108]).

(147) För att kunna fastställa ett armlängdsintervall för detta påslag gjorde författarna efterforskningar för att identifiera jämförbara företag som allmänt beskrivs som företag som är verksamma med förvaltning och drift av programvarubaserad verksamhet. En sökning efter jämförbara företag i databasen Amadeus ([109]) med hjälp av sökkriterier kopplade till det geografiska området ([110]) och sökningar efter nyckelord i verksamhetsbeskrivningarna ([111]) och i branschklassificeringen, kombinerat med en manuell sortering resulterade i identifieringen av sju företag som kan anses vara jämförbara med Amazon ([112]).

(148) På denna grundval definieras i rapporten om internprissättning termen *nettopåslag på kostnaderna* (Net Cost Plus Mark-up) som en vinstindikator som gör det möjligt att fastställa ett armlängdsintervall för de funktioner som LuxOpCo skulle ha, vilket definierades som kvoten av rörelseresultatet och kostnaderna för varorna plus driftskostnaderna ([113]). På grundval av uppgifterna om sju jämförbara transaktioner beräknades det genomsnittliga kvartilavståndet för tre år (1999 à 2001): den lägsta kvartilen var 2,3 %, medianen var 4,2 % och den övre kvartilen var 6,7 %. I tabellen som visar dessa resultat anges att siffrorna uttrycks som procent av nettoförsäljningen ([114]).

([104]) 7 miljoner US-dollar under avtalets första år och 8 miljoner US-dollar det andra året; i internt dokument från Amazon: avtal mellan Amazon och [A], s. 155.
([105]) Som gick från 7 miljoner US-dollar under avtalets andra år till 35 miljoner US-dollar det femte året; i internt dokument från Amazon: avtal mellan Amazon och [A], s. 155.
([106]) Ursprungligen 5 %, sedan 4 % det fjärde året och följande år; i internt dokument från Amazon: avtal mellan Amazon och [A], s. 157.
([107]) Rapporten om internprissättning, s. 30.
([108]) Rapporten om internprissättning, s. 28.
([109]) Databasen Amadeus är en databas med finansiella information om offentliga och privata företag i hela Europa. Den drivs av Bureau van Dijk (BvD), som tillhandahåller information om företag och ekonomisk verksamhet.
([110]) Skatterådgivaren begränsade sökningen till följande länder: Belgien, Danmark, Finland, Frankrike, Grekland, Italien, Luxemburg, Nederländerna, Norge, Portugal, Schweiz, Spanien, Sverige, Tyskland och Österrike.
([111]) Följande sökord användes: *Computational, Design, Marketing, Merchandising, Programming, Promotion, Services, Web Design*.
([112]) Algoriel, Askell, Decade, Seresco SA, Société de Gestion de Terminaux Informatiques, Solutec och Sydelis.
([113]) Rapporten om internprissättning, bilaga V.
([114]) Rapporten om internprissättning, bilaga V, s. 46.

(149) Följaktligen valdes ett påslag på [4–6] % som tillämpades på LuxOpCos driftskostnader för att fastställa den löpande avkastning som kan tillskrivas LuxOpCos funktioner ([115]). Denna avkastning drogs därefter från LuxOpCos rörelseresultat. I rapporten om internprissättning ansåg man att den skillnad man räknat fram mellan LuxOpCos avkastning och redovisningsresultat, den återstående intäkten, helt och hållet kunde tillskrivas användningen av de immateriella tillgångar som licensierats av LuxSCS.

(150) Slutligen delade man i rapporten om internprissättning den beräknade återstående intäkten med LuxOpCos beräknade nettoförsäljning för att få en indikation om ersättningsnivån. På grundval av detta drog rapportens författare slutsatsen att en ersättningsnivå på mellan 10,1 och 12,3 % av nettoomsättningen, tillämpad på LuxOpCo av LuxSCS, skulle uppfylla kriterierna för armlängdsprincipen i enlighet med OECD:s riktlinjer ([116]).

(151) Beräkningarna i rapporten om internprissättning sammanfattas och illustreras i tabell 1 ([117]). Kolumnerna 1 till 3 har lagts till av kommissionen för att förklara beräkningarna.

Tabell 1

Beräkningar i rapporten om internprissättning, se rapporten om internprissättning, s. 32 (kolumnerna 1 och 3 tillagda av kommissionen)

(Miljoner euro)

1	2	3	4	5	6	7	8	9
			2005	2006	2007	2008	2009	2010
a	Omsättning		3 154,2	4 299,9	5 073,9	5 987,1	7 064,7	8 336,3
b	Kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar		2 446,9	3 332,7	3 932,6	4 640,5	5 475,8	6 461,4
c	Bruttovinst	a – b	707,3	967,2	1 141,3	1 346,6	1 588,9	1 874,9
d	Driftskostnader		89,9	106,0	121,7	143,7	171,2	204,2
e	Koncerninterna (co.uk, .de, .fr)		279,4	338,4	395,6	456,2	524,1	602,7
f	Återförsäljningskostnader LUX		2,8	3,4	4,1	4,9	5,9	7,0
g	Driftskostnader (varav koncerninterna)	d + e + f	372,1	447,8	521,4	604,8	701,2	813,9
h	Beräknat rörelseresultat netto före standardavkastning	c – g	335,2	519,4	619,9	741,8	887,7	1 061,0
i	Standardavkastning som kan tillskrivas LuxASE		0,14	0,17	0,20	0,24	0,29	0,35
j	Standardavkastning som kan tillskrivas LuxOpCo	[4 – 6] % * g	16,8	20,2	23,5	27,2	31,6	36,6
k	Beräknad återstående vinst att betala till LuxSCS	h – i – j	318,3	499,1	596,2	714,3	855,8	1 024,0
l	Effektiv ersättningsnivå (i % av omsättningen)	k/a	10,1 %	11,6 %	11,8 %	11,9 %	12,1 %	12,3 %

2.2.4.5 ***Sammanjämkning av de två analyserna av internprissättning***

(152) Författarna till rapporten om internprissättning ansåg efter en sammanställning av analyserna av internprissättningen i licensavtalet med hjälp av marknadsprismetoden och restvärdesmetoden att resultaten överensstämde med varandra och angav att armlängdsintervallet för nivån på den ersättning som LuxOpCo skulle betala till LuxSCS inom ramen för avtalet var mellan 10,1 % och 12,3 % av LuxOpCos försäljning.

([115]) Rapporten om internprissättning, s. 31.
([116]) Rapporten om internprissättning, s. 31.
([117]) Rapporten om internprissättning, s. 32.

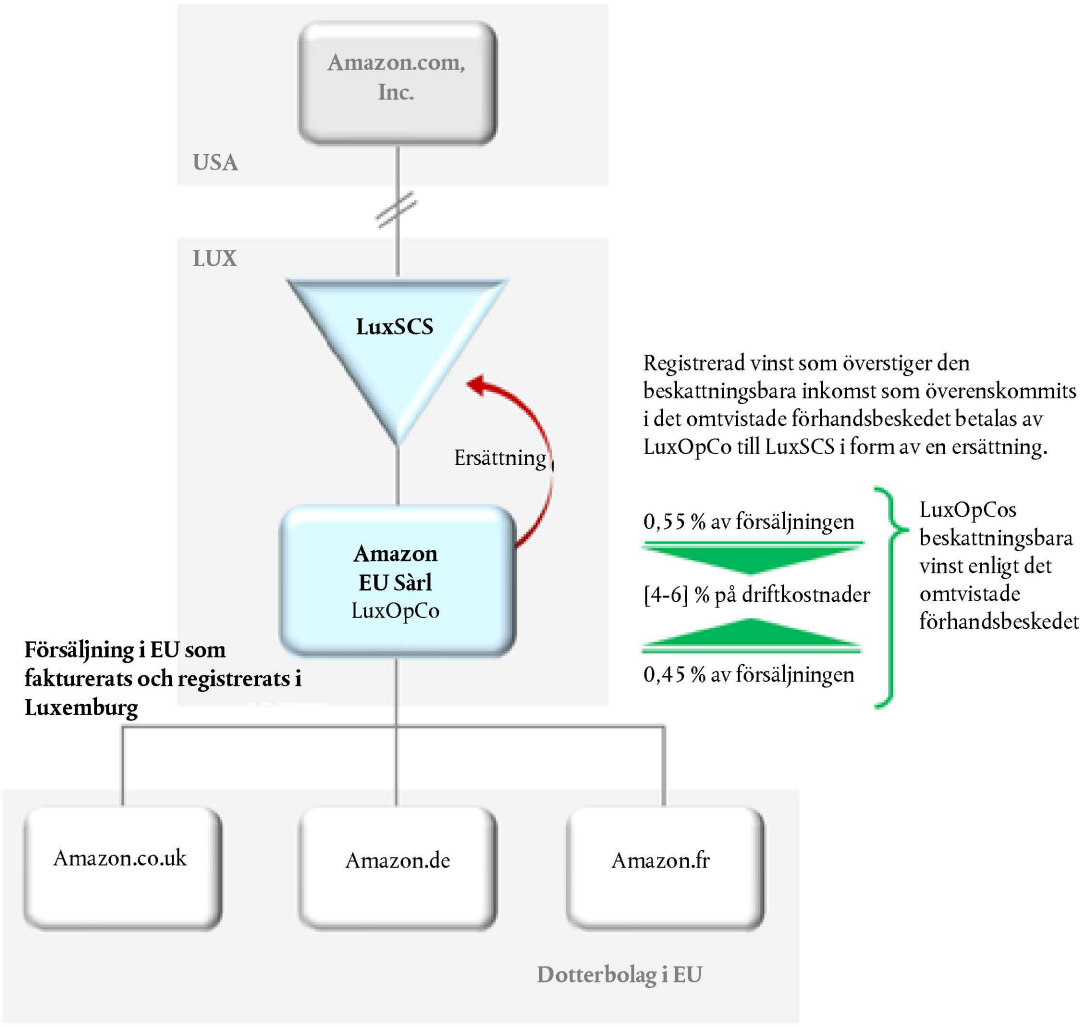
(153) I rapporten om internprissättning dras också slutsatsen att även om det är rimligt att dra slutsatsen att en ersättningsnivå som ligger inom intervallet för de ersättningsnivåer som räknats fram med dessa två metoder är förenlig med armlängdsprincipen, kan det finnas små skillnader när det gäller de framtida immateriella tillgångar som faktiskt överförs enligt [A]-avtalet, vilka skulle kunna orsaka de mindre skillnader som kan konstateras i resultaten från de olika metoderna. […] det är rimligt att dra slutsatsen […] att det är mindre troligt att analysen av restvärdesmetoden genererar felaktiga antaganden och att den därför kan anses vara ett mer tillförlitligt mått av armlängdsintervallet för ersättningsnivån ([118]).

2.2.5 KONSEKVENSER AV DET OMTVISTADE FÖRHANDSBESKEDET I SKATTEFRÅGOR

(154) Genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor godkände Luxemburgs skattemyndighet innehållet i skrivelserna från Amazon av den 23 och den 31 oktober 2003. I synnerhet godkände myndigheten att den metod för internprissättning som användes vid fastställandet av nivån på den årliga ersättning som LuxOpCo skulle betala till LuxSCS enligt licensavtalet, som i sin tur låg till grund för beräkningen av LuxOpCos årliga beskattningsbara inkomst i Luxemburg, var förenlig med armlängdsprincipen. Avtalet sammanfattas i figur 2:

Figur 2

Strukturen hos Amazons europeiska enheter 2006–2014, inbegripet avtalet om betalning av ersättning



([118]) Rapporten om internprissättning, s. 34.

(155) Vid de årliga skattedeklarationerna förlitade sig LuxOpCo på det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor vid beräkningen av det årliga belopp som skulle erläggas i bolagsskatt. LuxSCS och dess aktieägare med säte i Förenta staterna förlitade sig också på det omtvistade förhandsbeskedet som bekräftar att varken LuxSCS eller dess aktieägare är skyldiga att betala bolagsskatt, kommunal inkomstskatt för företag eller, vad aktieägarna beträffar, skatt på sitt delägande i LuxSCS ([119]).

(156) I tabell 2 illustreras vilka effekter det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor får för beräkningen av LuxOpCos skattebas i Luxemburg och för den ersättning (licensavgiften) som skulle betalas till LuxSCS från 2006. Kommissionen vill erinra om att LuxOpCo har rollen som moderbolag i den skattekonsoliderade koncern som den utgör tillsammans med ASE och AMEU, och att dessa företag därför behandlas som en och samma skattskyldiga enhet enligt Luxemburgs skattesystem. Därför presenteras tabell 2 i konsoliderad form, och ingen åtskillnad görs mellan LuxOpCo, ASE och AMEU i följande avsnitt.

Tabell 2

Beräkning av LuxOpCo skattebas och utbetalningar av ersättning 2006–2013

(i miljoner euro)

Skattekonsoliderad koncern i Luxemburg	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Sammanlagd omsättning	1 979,4	3 545,7	4 298,6	5 605,4	7 628,8	10 086,3	13 312,1	[15 000–15 500]
Nettokostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar	1 610,8	2 828,3	3 406,1	4 421,6	6 084,4	8 078,0	10 486,6	[11 500–12 000]
Totala driftskostnader	262,5	476,8	530,0	637,6	918,3	1 461,7	2 252,9	[3 000–3 500]
varav								
Kostnader som ska tillämpas på påslaget	*262,5*	*439,9*	*493,6*	*597,0*	*801,9*	*1 313,1*	*2 041,7*	*[2 500–3 000]*
varav								
LuxOpCo – driftskostnader	*78,6*	*162,6*	*203,6*	*258,4*	*317,7*	*483,1*	*662,7*	*[800–900]*
LuxOpCo – koncerninternt	*183,8*	*277,3*	*290,0*	*338,6*	*484,1*	*830,1*	*1 379,0*	*[1 500–2 000]*
Kostnader som utesluts från påslaget (förvaltning och RSU)	*0,0*	*36,9*	*36,4*	*40,6*	*116,4*	*148,5*	*211,2*	*[200–300]*
Beräknat rörelseresultat	106,1	240,5	362,6	546,2	626,1	546,6	572,7	[600–700]
Total beräknad avkastning för den skattekonsoliderade koncernen i Lux vid [4–6] % av de justerade driftskostnaderna	11,8	19,8	22,2	26,9	36,1	59,1	91,9	[100–200]
Analys tak/tröskel								
Vinsttak (0,55 % av omsättningen)	10,9	19,5	23,6	30,8	42,0	55,5	73,2	[80–90]
Vinsttröskel (0,45 % av omsättningen)	8,9	16,0	19,3	25,2	34,3	45,4	59,9	[60–70]
Konsoliderad vinst Luxemburg – per tak/tröskel och avkastning	**10,9**	**19,5**	**22,2**	**26,9**	**36,1**	**55,5**	**73,2**	**[80–90]**
Betalning av ersättning (skattekonsoliderad koncern LuxSCS)	**95,2**	**221,0**	**340,4**	**519,3**	**590,0**	**491,1**	**499,4**	**[500–600]**

([119]) Eftersom LuxSCS behandlas som ett skattemässigt transparent företag i Luxemburg är de ersättningar som LuxOpCo betalar till LuxSCS inte att anse som LuxSCS beskattningsbara inkomster i Luxemburg, utan som beskattningsbara inkomster för dess aktieägare med säte i Förenta staterna. Dessutom har Luxemburg sedan den 1 januari 2004 inte uppburit någon källskatt på de ersättningar för immateriella tillgångar som betalats till mottagare utan säte i landet. Följaktligen har Luxemburg inte uppburit någon skatt på LuxSCS vinster. Eftersom Förenta staterna däremot inte betraktar LuxSCS som ett skattemässigt transparant bolag, utan snarare som en separat enhet med säte i Luxemburg, kan beskattningen av LuxSCS aktieägare i Förenta staterna skjutas upp på obestämd tid. Skillnaderna mellan beskattningen av LuxSCS i Luxemburg (där företaget betraktas som skattemässigt transparent) och i Förenta staterna (där företaget inte betraktas som skattemässigt transparent) beror alltså på det som kallas ”hybrid missmatchning”, dvs. en skillnad mellan Luxemburgs och Förenta staternas skattelagstiftning när det gäller klassificeringen av enheten.

(157) Enligt beräkningen av den licensavgift som skulle betalas till LuxSCS ([120]), motsvarar den kostnadsbas som används för att beräkna LuxOpCos skattebas för det luxemburgska skattesystemet summan av driftskostnaderna och de kostnader som burits av de europeiska dotterbolagen och därefter ersatts av LuxOpCo (vilka i tabell 2 betecknas ”LuxOpCo – koncerninternt”). Kostnader för sålda varor och vissa andra kostnader, som i tabell 2 betecknas ”Kostnader som utesluts från påslaget (förvaltning och RSU)”, tas inte med i beräkningen av LuxOpCos beskattningsbara vinst. Den sistnämnda kategorin kostnader innefattar följande: i) från och med 2008, de kostnader som bärs av de amerikanska dotterbolagen till Amazon.com, Inc. för stödtjänster ([121]), vilka inte förutsågs vid tidpunkten för utfärdandet av det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor; ii) från och med 2010 de kostnader som Amazon.com fakturerar LuxOpCo för aktier som tilldelats anställda vid LuxOpCo och en del av dess direkta och indirekta dotterbolag som ersättning i form av aktier ([122]). Amazon hävdar att detta inte på något sätt påverkar LuxOpCos funktioner och risktagande.

(158) Tillämpningen av påslaget [4–6] % på summan av LuxOpCos driftskostnader och de koncerninterna kostnaderna ger en total beräknad avkastning för den skattekonsoliderade koncernen i Luxemburg. Detta resultat jämförs därefter med tak- och tröskelvärdena (0,55 % respektive 0,45 % av omsättningen). I de fall den totala beräknade avkastningen var högre än 0,55 % av omsättningen (vilket var fallet 2006, 2007, 2011, 2012 och 2013) blev taket avgörande för att beräkna LuxOpCos skattepliktiga inkomst i Luxemburg, vilken i tabell 2 betecknas som ”Konsoliderad vinst Luxemburg – per tak/tröskel och avkastning”.

(159) Slutligen dras den konsoliderade vinsten i Luxemburg (som i begäran om förhandsbesked kallas ”LuxOpCos avkastning”) av från rörelseresultatet (som i begäran om förhandsbesked kallas ”rörelseresultat i EU”) för att fastställa den licensavgift som ska betalas till LuxSCS.

2.3 *YTTERLIGARE INFORMATION SOM HAR LÄMNATS UNDER DET FORMELLA GRANSKNINGSFÖRFARANDET*

(160) Under granskningen har Amazon lämnat information om den europeiska marknaden för detaljhandel på internet, om sin företagsmodell i allmänhet och den europeiska verksamheten i synnerhet, om licensavtalen om immateriella tillgångar som Amazon ingått med företag utanför koncernen samt om sin nya företagsstruktur och beskattningsstruktur i Luxemburg, som gäller sedan juni 2014. Denna information kompletterar den som tagits upp i punkterna 2.1 och 2.2.

2.3.1 INFORMATION OM DEN EUROPEISKA MARKNADEN FÖR DETALJHANDEL PÅ INTERNET

(161) Den europeiska marknaden för detaljhandel på internet har granskats i en rapport som Amazon beställt av konsultföretaget [Advisor 3] (nedan kallad *rapport från [Advisor 3]*) ([123]). Rapporten innehåller en analys av de ekonomiska trenderna inom e-handelssektorn i Europa. I rapporten beskrivs ”detaljhandel på internet” som försäljning via internet av fysiska varor av detaljhandlare på internet, det vill säga aktörer som köper in varor, lagerhåller dem och säljer dem via internet ([124]).

(162) Enligt rapporten liknar detaljhandeln på internet mer den fysiska detaljhandeln än tillhandahållandet av digitala tjänster ([125]). Den största skillnaden mellan den fysiska detaljhandeln och detaljhandeln på internet är de distributionskanaler som används ([126]). Studien visar också att detaljhandeln på internet är strukturellt mindre lönsam än tillhandahållandet av digitala tjänster, eftersom kostnaderna för detaljhandeln är mycket varierande. Leverantörer

([120]) Som anges i skäl 127.
([121]) Dessa stödtjänster omfattade bland annat allmän administration, PR och koncerninterna relationer, redovisning och revision, budgetplanering, rättslig och skattemässig rådgivning samt personalutbildning och -utveckling.
([122]) Skrivelse från Amazon av den 21 augusti 2015, s. 7 och 8.
([123]) Rapport från [Advisor 3]: ”E-commerce in Europe between 2006 and 2013: dynamics and economics”, 11 maj 2017. Som beskrivs på s. 7: ”Online retail is a segment of the e-commerce sector. Online retail focusses on online sales of physical goods by online retailers, i.e., operators purchasing goods, holding them in their inventory and selling these goods online.”
([124]) Rapport från [Advisor 3], 11 maj 2017, ingress, s. 7.
([125]) Rapport från [Advisor 3], 11 maj 2017, punkterna 18 och 67, s. 8 och 30.
([126]) Rapport från [Advisor 3], punkt 18. Som förklaras i punkt 20 i rapporten från [Advisor 3]: ”[t]he main difference between traditional retailers and online retailers lies in the product distribution channel used: Online retailers sell their products through a website and deliver them to customers using advanced information systems and complex logistics infrastructure without physical stores. Their cost structure reflects the investments in the IT and in shipping and logistics infrastructure and technology; Traditional physical retailers distribute their products in stores, and bear the costs of renting the physical outlets, which are not borne by online retailers”.

av digitala tjänster har en mycket fastare kostnadsstruktur än detaljhandlarna, vilket medger större skalfördelar och marginaler så snart företaget nått en kritisk storlek ([127]). För detaljhandeln, både den fysiska och den på internet, är skalfördelarnas effekter på lönsamheten mer begränsad, eftersom de allra flesta kostnaderna kan variera. Inköpskostnader för de produkter som säljs, rabatter och logistikkostnader utgör en stor del av de totala kostnader, och variationerna hos dessa har en mycket nära koppling till försäljningsvolymen ([128]). Denna faktor leder, tillsammans med den intensiva konkurrens som kännetecknar detaljhandeln på internet, till Ebit-marginaler som i genomsnitt är negativa på de europeiska marknaden för detaljhandel på internet. Under perioden 2006–2013 var förhållandet mellan den genomsnittliga Ebit-marginalen och försäljningen -0,5 %.

(163) Analysen i rapporten från [Advisor 3] av dynamiken på marknaden i de fem mest befolkande europeiska länderna ([129]) visar att segmentet detaljhandel på internet har haft en stark tillväxt och kännetecknats av en intensiv konkurrens mellan 2006 och 2013 ([130]). I synnerhet har den intensiva konkurrensen tvingat detaljhandeln på internet att investera stort för att upprätthålla marknadssegmentets tillväxt och hålla sig i nivå med konkurrensen, vilket satt marginalerna under press, till och med ned till röda siffror. Detaljhandlarna på internet har varit beredda att offra sin lönsamhet på kort sikt i hopp om att de investeringar som gjorts ska skapa vinster på längre sikt ([131]). Av rapportens slutsatser framgår att man för att lyckas på de konkurrensutsatta europeiska detaljhandelsmarknaderna måste beakta de specifika lokala villkor som kännetecknar dessa marknader ([132]).

2.3.2 INFORMATION OM AMAZONS AFFÄRSMODELL

2.3.2.1 *De ”tre pelarna” i Amazons affärsmodell*

(164) Enligt Amazon ([133]) är de tre viktigaste drivkrafterna i bolagets detaljhandelsverksamhet sortimentet (utbudet av produkter/varor) ([134]), priserna och användbarheten (användarvänlighet, snabba och tillförlitliga leveranser, snabb kundassistans, ett komplett och dokumenterat innehåll och en säker transaktionsmiljö) ([135]), av vilka sortimentet är viktigast, därefter priset och till sist användbarheten ([136]). Dessa element utgör det som Amazon kallar för ”de tre pelarna” ([137]) och de motsvarar de traditionella målen inom detaljhandeln ([138]). Enligt Amazon är det avgörande för verksamheten att dessa tre pelare respekteras och det kräver att man visar originalitet och nytänkande i sitt utbud av produkter, teknik, affärslinjer, geografi osv. ([139]), vilket i huvudsak är beroende av mänsklig intervention. De tre drivkrafterna måste anpassas till varje lokal marknad som Amazon är verksam på ([140]).

([127]) Rapport från [Advisor 3], 11 maj 2017, punkterna 24 och 25, s. 11.
([128]) Rapport från [Advisor 3], 11 maj 2017, punkt 29, s. 13.
([129]) Enligt rapporten Förenade kungariket, Tyskland, Frankrike, Spanien och Italien.
([130]) Rapport från [Advisor 3], 11 maj 2017, punkt 11, s. 5.
([131]) Rapport från [Advisor 3], 11 maj 2017, punkt 12, s. 5.
([132]) Rapport från [Advisor 3], 11 maj 2017, punkt 77, s. 33–34.
([133]) Amazon.com, Inc., årsrapport 2016, s. 3: ”We serve consumers through our retail websites and focus on selection, price, and convenience”.
([134]) Amazon erbjuder ett stort sortiment av förbrukningsvaror och sällanköpsvaror, bland annan elektronik och allmänna handelsvaror, samt mediaprodukter i både fysisk och digital form, såsom böcker, musik, filmer, spel och programvaror, Amazon.com, Inc., årsrapport 2016, s. 68.
([135]) Användbarheten grundas på ständiga innovationer inom utvecklingen av programvara, försäljningsteknik och förvaltning, Amazon.com, Inc., årsrapport 2006, s. 4. Detta bekräftas ytterligare av uttalanden från anställda vid Amazon, se e-postmeddelande från [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], daterad den 16 juni 2008, i vittnesmål från [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], del 25: ”We need to continue to focus on the retail basics: driving down COGS, driving fast track in-stock, category expansion, selection expansion within categories.” och Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 826:17–18: ”You know, we are a very physical business at the end of the day.”
([136]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 3 november 2014, punkt 427:18–23.
([137]) Amazon Final Transcripts: [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 4 november 2014, punkt 588:25, punkt 589:1–4.
([138]) Amazon Post trial brief, s. 18, punkt 35 och Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 3 november 2014, punkt 427:18–23. Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 3 november 2014, punkt 427:18–23.
([139]) Amazon Post trial brief, s. 19, punkterna 39–41.
([140]) Amazon Post trial brief, s. 28, punkt 71.

(165) Sortiment: Amazon anser att sortimentet utgör en av de tre drivkrafterna bakom bolagets framgång. Amazons anställda beskriver detta som att man alltid ska erbjuda kunderna det de kan tänkas vilja köpa, vilket kräver att man identifierar smakerna och köppreferenserna hos kunderna på en viss marknad, rekryterar rätt leverantörer och ser till att man har produkterna i lager ([141]). Enligt Amazon finns det ett mycket nära samband mellan sortimentet och omsättningen ([142]). Amazon bemödar sig om att ha bredast möjliga sortiment och ständigt öka sitt utbud av produkter ([143]). Man utökar ständigt sortimentet, eftersom man anser att ju mer fullständigt sortiment, desto nöjdare kunder ([144]).

(166) Eftersom kundernas preferenser är lokala och preferenserna vad gäller produktkategorier och säljare varierar geografiskt ([145]) är sortimentet också lokalt, då smaker och kulturer är olika på olika platser ([146]). Det räcker med att jämföra Amazons bästsäljande produkter för att konstatera att de varierar från land till land ([147]). Målet – och det huvudsakliga ansvaret på lokal nivå – är att utveckla en verksamhet som främst är inriktad på detaljhandeln och att skapa ett sortiment som är relevant för kunderna ([148]). Utvecklingen av ett sådant sortiment sker genom personlig interaktion (mellan människor) ([149]).

(167) Inom Amazon utformas sortimentet på tre olika sätt, nämligen i) genom förvärv av företag, ii) genom partnerskap med leverantörer och iii) genom tredjepartsprogram, såsom Marketplace. Exempelvis började Amazon i Förenta staterna sin verksamhet i verktygsbranschen genom att köpa upp en befintligt företag som redan sålde verktyg, vilket gav Amazon tillgång till de befintliga säljrelationerna och ett sortiment som Amazon ville lägga till i sin detaljhandelsverksamhet ([150]). Att ingå partnerskap med leverantörer kräver specifika kunskaper om marknaden och förmåga att bygga upp en förtroendefull relation med leverantörerna ([151]). När ett partnerskap väl inletts med en leverantör måste de lokala säljcheferna underhålla relationen genom att respektera leverantörens villkor och genom att använda de kunskaper de har om den lokala marknaden. Med programmet Marketplace erbjuder Amazon andra detaljhandlare, som till och med kan vara direkta konkurrenter, möjligheten att använda Amazons e-handelsplattform. Amazon har skapat ett team för hantering av tekniska konton, som utgör kontaktpunkten för alla tekniska frågor från säljare som deltar i programmet Marketplace efter att deras

([141]) Sortimentet innefattar även lämpliga tillbehör. Att kunna erbjuda rätt tillbehör är mycket viktigt för Amazon, i synnerhet för att kunna få en positiv marginal på försäljningen av elektronikvaror. Vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 200, punkterna 24 och 25, s. 201, punkterna 1–7: "I mean, in general, it is life critical for a successful electronic retailer to sell accessories with the device for the simple reason you make no margin on the device or low margin, and you make higher margin on the accessories, with the exception of few others that have managed to make high margin on devices, but the usual stuff is, the money is made on the accessory and it's critical." Att kunna erbjuda en produkt tillsammans med ett lämpligt sortiment av anpassade tillbehör kan inte göras med hjälp av enbart en algoritm, utan det krävs en mänsklig (lokal) intervention, se vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 201, s. 203, punkterna 8–11, punkterna 9–17, s. 204, punkterna 3–14: […].

([142]) Se vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 21, punkterna 11 och 12: "You need to have something to sell, right?". se även Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, med ansvar för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager för Frankrike, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 918:10–18: "One would say that if you don't have a product, you can't sell it. […] The more you add selection, the more your capacity to generate revenue increases."].

([143]) Amazon Post trial brief, s. 18, punkt 36. [.

([144]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 3 november 2014, punkt 420:3–4.

([145]) Amazon Post trial brief, s. 30, punkt 78.

([146]) Vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 42, punkterna 15–20.

([147]) Vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 73, punkterna 20–25, s. 74, punkterna 2–6. Den stora vikt man fäster vid lokaliseringen bekräftas i utsagor från anställda vid Amazon: vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 95, punkterna 5 och 6: "Retail is a very local thing, […]"; Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 909:10–17: "[…] important for us to understand is not what is selling somewhere else; it's what local customer needs and wants.".

([148]) Vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 43, punkterna 19–21. Amazon Final Transcripts: [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 961:17–23.

([149]) Vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 25, punkterna 19 och 20.

([150]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 761:19–24.

([151]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 762:1–7, punkt 763:9–10; vittnesmål från [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg), LuxOpCo, Luxemburg], 17 januari 2013, s. 23, punkterna 23–25, s. 24, punkterna 1–7: […].

produkter lagts ut på Amazons webbplatser. Amazon har också utvecklat sin teknik för att kunna låta potentiella säljare ansluta sig till Marketplace via självbetjäning och från och med 2010–2012 har självbetjäningsanslutningarna till Marketplace ökat ([152]).

(168) Priser: Enligt Amazon är priserna den näst största drivkraften för verksamheten i Europa. Amazon strävar efter att hålla priserna så låga som möjligt ([153]). Fram till 2009 använde Amazon huvudsakligen en manuell prissättning ([154]), men sedan dess fastställs priserna med hjälp av en algoritm.

(169) Användbarhet: Enligt Amazon är verksamhetens tredje drivkraft användbarheten. Användbarheten kombinerar flera mål som alla syftar till att underlätta och förbättra kundens upplevelse, såsom i) att hjälpa kunderna att hitta det som de söker, och ge fullständig information om produkterna, samt ii) leverera de köpta produkterna så snabbt och tillförlitligt som möjligt ([155]).

2.3.2.2 ***Internetmarknadsföring***

(170) Utöver sortiment, pris och användbarhet spelar även Amazons marknadsföring på internet en grundläggande roll för att generera trafik mot Amazons webbplatser och öka detaljhandeln ([156]).

(171) Innan 2003 samarbetade Amazon med internationella reklambyråer för sin marknadsföring. Detta ändrades 2003 då bolaget började utveckla egna marknadsföringsåtgärder på internet. Ett av de viktigaste verktygen för Amazons internetmarknadsföring är partnerskapsprogrammet ([157]), ett nyckelinitiativ för att generera trafik ([158]). Amazon utvecklade partnerskapsprogrammet för att inrätta marknadsföringspartnerskap med så kallade partnerwebbplatser som gör reklam för Amazon eller för dess produkter för att rikta internettrafiken mot Amazons webbplatser ([159]).

(172) När väl tekniken bakom partnerskapsprogrammet utvecklats måste det integreras i varje land för de lokala partnerwebbplatserna. Följaktligen kunde genomförandet av partnerskapsprogrammen bara ske lokalt ([160]). Teamet som ansvarade för Amazons partnerskapsprogram bestod därför av en grupp med ansvar för programvaran och en grupp med ansvar för rekryteringen (dvs. för verksamhetens utveckling). Den grupp som ansvarade för programvaran var helt och hållet baserad i Seattle, medan rekryteringsgrupperna fanns på plats i de länder där Amazon hade en webbplats ([161]), exempelvis Tyskland, Förenade kungariket och Japan ([162]).

([152]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 800: 19–23.

([153]) Amazon Post trial brief, s. 19, punkt 38.

([154]) Amazon Post trial brief, s. 61, punkt 182. År 2005 hade Amazons prissättningsteknik blivit otillräcklig i förhållande till bolagets operativa behov av att erbjuda konkurrenskraftiga priser och man var mycket beroende av manuell intervention.

([155]) Amazon Post trial brief, s. 18 och 19, punkt 37.

([156]) Se Amazon Final Transcripts: [Senior Vice President, Chief Financial Officer, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 17 november 2014, punkt 2883:6–18, s. 78: "Yes. It's – I think the emphasis, though, should be on, you know, when we do marketing, this is back during this time frame, and until very recently, that the biggest portion of our marketing was to drive very specific customer transactions. And so it says increase customer traffic to our websites, that would certainly be the largest piece and the way we do that is, you know, specifically by we have an associates program, we also use various online marketing and it's to drive – if someone searches on a Samsung TV, it's to try to drive them to our, you know, detail page to buy on that transaction. That's what we're attempting to do."

([157]) Programmet var mycket viktigt för Amazon. Se Amazon Final Transcripts: [Senior Vice President, Product Management-Retail, Amazon Corporate LLC, US, tidigare Vice President/General Manager Worldwide Operations, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 14 november 2014, punkt 2755:1–7: […]. Amazon lägger betydande summor på det programmet, se tabell 7.

([158]) Vittnesmål från [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 17 januari 2013, s. 175, punkterna 1–3. Marknadsföringsorganisationen var en central funktion för att rikta trafiken mot Amazons webbplatser. Se även vittnesmål från [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 17 januari 2013, s. 174: punkterna 10–12; Vittnesmål från [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 36: punkterna 1–3; Amazon Final Transcripts, [Vice President European Retail Business, med ansvar för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager för Frankrike, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 907:1–2: […]; och Amazon Final Transcripts: [Vice President Technology-Software Development, Amazon Web Services, Inc. Förenta staterna] 7 november 2014, punkt 1532:7–8: Partnerskapsprogrammet gav Amazon ett bra tillflöde av kunder […].

([159]) Vittnesmål från [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare chef för European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 17 januari 2013, s. 69: punkterna 24 och 25, s. 70: punkterna 1–6.

([160]) Vittnesmål från [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 117, punkterna 6–12: […].

([161]) Vittnesmål från [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 73, punkt 25, s. 74, punkterna 1–7.

([162]) Vittnesmål från [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 182, punkterna 1–4.

(173) Vid urvalet av lokala partnerwebbplatser (webbplatser som gör reklam för Amazons produkter) krävs kännedom om den lokala marknaden för att kunna välja de som är mest intressanta för partnerskapsprogrammet, dvs. de som sannolikt kan öka trafiken till Amazons webbplatser ([163]). Följaktligen skapas nätverket av partnerwebbplatser av lokala team från Amazon. Detta innefattar rekrytering av lokala webbplatser (bland annat i unionen), fastställandet av ersättning till partnerwebbplatserna och kontroll av bedrägeri. Processen börjar med stora aktörer som Google, och går ända ut till specialiserade webbplatser med få besökare. Alla avtal förhandlas lokalt, eftersom de lokala förhållanden ska beaktas för optimering av sökfunktionerna, även när det är fråga om stora globala webbaktörer som Google ([164]).

2.3.2.3 ***Teknik***

(174) Amazon beskriver sig självt som ett teknikföretag som betraktar detaljhandeln som ett tekniskt problem ([165]). Tekniken är alltså en viktig del av verksamheten. Det är tekniken som gör det möjligt för Amazon att erbjuda konkurrenskraftiga priser, att rikta produktförslag till vissa kunder, hantera betalningar, hantera lager och skicka produkter till kunderna. Den är också nödvändig för att underhålla verksamhetens omfattning, i den mån Amazons företagsstrategi grundar sig på en permanent tillväxt ([166]).

(175) Amazons teknik är inte statisk, utan utvecklas och förbättras ständigt. Om Amazon inte hade uppdaterat och underhållit sin teknik skulle det inte kunna leverera den kompletta upplevelse av detaljhandel på internet som ligger till grund för dess kommersiella framgångar ([167]). Förutom att underhålla och förbättra befintlig teknik utarbetar Amazons team programvaror som ger stöd för de nya funktioner som läggs till år från år ([168]). Som Amazon påpekar är detta arbete centralt för verksamheten eftersom […] en konstant utveckling av programvara och innovation är oundgängliga för att förhindra att Amazons teknik blir föråldrad och att affärsverksamheten fallerar ([169]). Amazon strävar efter att vara tillförlitligt, snabbt och flexibelt i all sin verksamhet ([170]).

(176) Amazon förlitar sig på såväl programvaruteknik som hårdvaruteknik ([171]). Bolagets programvaruinfrastruktur grundas på en så kallad tjänsteorienterad arkitektur, som främst består av en rad funktioner (tjänster) inom programvaran som kan kommunicera med varandra. De enskilda tjänsterna i Amazons tjänsteorienterade arkitektur samverkar för att tillhandahålla olika typer av funktioner inom detaljhandel, både internt och gentemot kunderna ([172]). Detta garanterar bland annat ett enklare underhåll av de olika delarna av programvaran och en högre grad av innovation.

([163]) Vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 105, punkt 25, s. 106, punkterna 1–15: […] vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 107, punkterna 2–5: […].

([164]) Vittnesmål från [Vice President och Country Manager för Tyskland, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 102, punkterna 4–14. Se även vittnesmål från [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 41: punkterna 22–25: […].

([165]) Skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, s. 1.

([166]) Se skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, med titeln *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*, s. 4. Amazon ger följande exempel: "By way of illustration, a very large brick-and-mortar retailer might have tens of thousands products for sale: in contrast, Amazon's European websites offered nearly 3.7 million distinct products for sale in 2005 and around [20–30] million in 2013. A very successful brick-and-mortar retailer might process tens of thousands transactions each year: in 2005, Amazon's European websites processed nearly 71 million distinct orders, and that number grew to over [1–1.5] billion in 2013. It would simply not be possible to employ a sufficient number of individuals, for example, to determine the price on millions of unique products – let alone to decide what the in-stock levels should be for those products or individually to process every customer order".

([167]) Se skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, med titeln *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*, s. 4.

([168]) Se skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, med titeln *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*, s. 3. Här ges följande exempel: "While some functionality, such as, for example, identity, which allows customers to log on the website, or Item Master Service, which maintains a catalogue of all products sold on Amazon, has been provided since the very first days of Amazon's operations, the underlying technology would have been rewritten entirely (and continuously) over the years. […] the identity technology used by Amazon in 2010 had little to do with the identity technology used prior to 2005 – the 2005 service has been disassembled and rewritten as a number of smaller, more manageable services that together provide the identity functionality, to adapt the technology to the evolution of the scope of Amazon's operations."

([169]) Se skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, med titeln *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*, s. 4.

([170]) Se skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, med titeln *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*, s. 1.

([171]) Hårdvarutekniken består av fysisk utrustning, särskilt servrar.

([172]) Se skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, med titeln *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*, s. 2 och 3.

(177) De huvudsakliga delarna i Amazons programvaruteknik beskrivs nedan i punkterna a–h:

a) Programvaruplattformen: Den programkod som Amazon utvecklat för att driva sina webbplatser består av komplexa programvaruverktyg som styr olika funktioner på webbplatserna, som sökning och navigering, orderbehandling och kundanpassning. Programvaruverktygen som ligger till grund för plattformen utgör ett integrerat system som ständigt förbättras, förstärks och ändras. De viktigaste egenskaperna är snabba svarstider, omfattningen av funktionerna och flexibiliteten i responsen gentemot kundernas behov.

b) Webbplatsens utseende: Designen skapar en unik ”presentation” av webbplatsen.

c) Katalogprogramvaran: Katalogen består av all information om de produkter som Amazon säljer på sina webbplatser. Amazons katalog utmärker sig med den mängd information om produkterna den kan få fram genom att fråga andra tjänster, exempelvis om tillgänglighet och prissättning.

d) Sök- och navigeringsprogramvara: De programvaruverktyg som stöder sök- och navigeringsfunktionerna på webbplatserna gör det möjligt att organisera den avsevärda mängd information som finns i produktkatalogerna och sortera den på ett flexibelt och logiskt sätt. De som utvecklar navigeringsfunktionerna på webbplatserna använder dessa verktyg för att organisera data på ett sätt som gör att sannolikheten att kunderna hittar det de söker efter maximeras.

e) Logistikprogramvaran: Logistikprocessen utnyttjar programvara som utvecklats av Amazon för att hantera lager, försörjningskedjor, logistik och påfyllning av lager.

f) Programvara för orderbehandling: Vid orderbehandlingen används en programvara som utvecklats av Amazon för att utföra vissa funktioner, särskilt kommunikation med Amazons orderbehandlingscentraler för att bekräfta att produkterna finns tillgängliga, validera sändningen, beräkna leveransdatum och överföra kundernas önskemål om presentinslagning och annat.

g) Programvara för kundtjänst: Representanterna för kundtjänsten använder programvara som utvecklats av Amazon för att följa upp kundernas beställningar och reagera snabbt och effektivt på de många olika beställningarna.

h) Programvara för kundanpassning: Amazon har utvecklat och fortsätter att utveckla programvaruverktyg för att göra det möjligt för bolagets databaser att spara, organisera och hitta stora mängder data om varje kunds preferenser och köphistorik. Funktionen leder till ökad kundnöjdhet och kan göra att kunden kommer tillbaka för mer köp.

2.3.3 YTTERLIGARE INFORMATION OM LUXOPCO

2.3.3.1 *LuxOpCos organisatoriska struktur*

(178) I sina skrivelser av den 18 december 2015 och den 15 januari 2016, har Amazon lagt fram en översikt över LuxOpCo organisatoriska struktur i slutet av 2013 där företagets olika avdelningar beskrivs.

(179) LuxOpCos organisatoriska struktur framgår av figur 3. Antalet anställda (i heltidsekvivalenter ([173])) som arbetar i var och en av LuxOpCos enheter anges inom parentes. Exempelvis hade enheten för lokalisering och översättning som sedan flyttades till [ett annat av Amazons företag] och blev enheten för utveckling och översättning av programvara, [60–70] heltidsekvivalenter i slutet av 2013.

Figur 3

LuxOpCos organisationsschema i slutet av 2013

(…)

(180) Enligt företagets personalpolitik i Luxemburg, som finns angiven i manualen för personalpolitik och rutiner för EU ([174]), ska alla poster med Europaövergripande ansvar, dvs. som omfattar mer än två europeiska länder, vara stationerade i Luxemburg, särskilt de som ligger över en viss nivå. Följaktligen ska cheferna för alla operativa enheter i Luxemburg (LuxOpCo, ASE och AMEU) vara anställda i Luxemburg och dessa enheter kan inte ledas av personer som är anställda någon annanstans i Europa eller i Förenta staterna. Amazons anställda som är stationerade i Luxemburg och har funktioner med koppling till detaljhandeln, driften, partnerskapen och

([173]) En heltidsekvivalent motsvarar det antal timmar som en heltidsanställd arbetar.
([174]) Skrivelse från Amazon av den 20 januari 2017, s. 2 till 4. Internt dokument från Amazon: *EU Policies and Procedures Manual* av den 1 maj 2006.

ledningsfunktioner, som rättsliga frågor, ekonomi, redovisning, skatter, kassaflöde, HR eller PR ska vara anställda av LuxOpCo. Vice vd för avdelningen för försäljning i EU och alla anställda som ansvarar för verksamheterna Marketplace, Merchants@ och Enterprise Solutions (exempelvis de som hanterar tekniska konton, eller relationer i samband med verksamheten Enterprise Solutions) är anställda av ASE. Chefen för relationer i samband med verksamheten Enterprise Solutions har en Europaövergripande tjänst och är stationerad i Luxemburg. Cheferna för tekniska konton som har EU-övergripande ansvar är stationerade i Luxemburg, medan andra, som bara ägnar sig åt säljare i ett visst land, är stationerade i det aktuella landet.

(181) Den ovannämnda personalpolitiken återspeglas i fördelningen av poster och innehavet av posterna mellan Amazons olika europeiska enheter, vilket framgår av listan över Amazons anställda sedan 1997 ([175]). Amazons anställda med funktioner som direktör eller vice vd med Europaövergripande ansvar är anställda av LuxOpCo […] eller av ASE […], medan anställda som har lägre poster eller bara ansvarar för marknaden i ett land är anställda av de europeiska dotterbolagen.

2.3.3.2 *Finansiell information om LuxOpCo*

(182) LuxOpCos rörelseresultat och balansräkningar, såsom de presenteras i årsredovisningarna för åren 2006–2013 återges i tabell 3.

Tabell 3

Finansiell information om LuxOpCo perioden 2006–2013

(i miljoner euro)

Resultaträkning LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Omsättning	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.	9 130,1	11 892,9	[13 500–14 000]
Kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.	7 078,4	9 171,9	[10 000–10 500]
Nettoomsättning	1 930,1	3 426,7	4 031,6	5 191,1	7 042,1	2 051,7	2 721,0	[3 000–3 500]
Personalkostnader	2,2	5,1	7,5	11,4	14,0	23,4	40,7	[60–70]
Värdejustering av tillgångar	4,0	14,9	16,1	15,9	31,8	81,8	254,4	[200–300]
Övriga rörelseintäkter	91,3	128,6	211,7	286,6	451,0	724,6	1 183,1	[1 500–2 000]
varav								
Ersättning från ASE	*78,6*	*126,1*	*196,2*	*285,6*	*449,8*	*694,3*	*1 072,3*	*[1 500–2 000]*
Ersättning från AMEU		*2,5*	*7,5*	*0,0*	*0,0*	*21,9*	*95,9*	*[100–200]*
Övriga driftskostnader:	1 979,5	3 546,8	4 188,5	5 416,5	7 418,2	2 647,3	3 726,2	[4 500–5 000]
varav								
Kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar		2 608,4	3 058,4	3 952,6	5 458,1			
Ersättning betalad till LuxSCS	*95,2*	*257,9*	*341,4*	*519,3*	*590,0*	*491,1*	*499,4*	*[500–600]*
Ränteintäkter och liknande intäkter	10,9	22,7	29,7	19,2	23,8	65,4	131,1	[40–50]
Räntekostnader och liknande kostnader	30,4	16,5	35,5	38,3	33,1	60,5	80,0	[70–80]
	(19,5)	6,2	(5,7)	(19,1)	(9,3)	4,9	51,1	[30–40]
Inkomstskatt och liknande kostnader	4,6	(1,6)	6,7	4,2	5,5	8,2	2,2	[0–10]
Vinst (förlust) för räkenskapsåret	11,6	(3,7)	18,8	10,6	14,4	20,4	(68,3)	[20–30]

([175]) Skrivelse från Amazon av den 6 mars 2017, bilaga 28a.

Balansräkning LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Tillgångar								
Anläggningstillgångar	190	209	275	304	547	915	1 361	[1 500–2 000]
Immateriella anläggningstillgångar	0	0	0	0	0	2	121	[100–200]
Materiella anläggningstillgångar	6	5	1	1	3	5	8	[0–10]
Finansiella anläggningstillgångar	184	203	274	303	544	908	1 232	[1 500–2 000]
Löpande tillgångar	887	1 171	1 518	2 396	3 255	4 113	4 851	[5 000–5 500]
Varulager	185	227	245	384	591	990	1 350	[1 500–2 000]
Fordringar	152	255	266	320	511	798	916	[1 000–1 500]
Värdepapper	99	112	376	1 049	1 348	1 182	924	[800–900]
Kassa och bank	451	577	632	644	805	1 143	1 661	[1 500–2 000]
Förskottsbetalningar	0	0	1	1	5	3	16	[10–20]
Summa tillgångar	1 077	1 380	1 794	2 702	3 807	5 031	6 228	[7 000–7 500]
Skulder								
Egna medel och reserver	35	41	73	89	117	185	109	[100–200]
Ej efterställda skulder	1 011	1 302	1 676	2 521	3 553	4 636	5 817	[6 500–7 000]
Kommersiella fordringsägare	397	597	779	1 136	1 661	2 187	2 910	[3 000–3 500]
Skulder till dotterbolagen	550	632	833	1 285	1 712	2 109	2 460	[2 500–3 000]
Skatter och sociala avgifter	2	6	5	3	1	116	121	[100–200]
Andra fordringsägare och upplupna skulder	61	68	59	96	179	224	327	[100–200]
Överförda intäkter	31	37	46	92	137	210	301	[300–400]
Skulder totalt	1 077	1 380	1 794	2 702	3 807	5 031	6 228	[7 000–7 500]

(183) LuxOpCo ansvarade för koncernens kassaflöde i Europa ([176]). Skulder till företag inom koncernen innefattar ett lån som beviljats av LuxSCS till LuxOpCo inom ramen för en överenskommelse om en kredit ([177]), som Amazon kallar *rygg-mot-rygg-verksamhet* (*Back-to-back Activity*) ([178]). Mellan 2006 och 2016 utnyttjade LuxOpCo de medel som erhållits inom ramen för denna kredit för att göra olika förvärv (bland annat [förvärven av Q, R, S och T]) eller för att bevilja lån till sina dotterbolag eller medge en ökning av deras egna kapital för att finansiera deras kapitalutgifter [exempel på hur LuxOpCos dotterbolag utnyttjade lånen] ([179]). Det belopp som LuxOpCo var skyldigt LuxSCS ökade från 387 miljoner euro 2006 till [2 000–2 500] miljoner euro 2013 ([180]).

([176]) Skrivelse från Amazon av den 8 februari 2017, s. 1 och 2, och vittnesmål från [Director International Tax and Tax Policy, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 24 april 2014, s. 200, punkterna 23–201, punkt 3: […].

([177]) Enligt skrivelsen från Amazon av den 8 februari 2017, s. 1 till 3, ingick LuxSCS och LuxOpCo en överenskommelse om kredit den 29 december 2006 för kassaflödeshantering. Överenskommelsen ändrades och omformulerades därefter den 1 mars 2007, den 1 januari 2009, den 1 april 2011 och den 1 januari 2012.

([178]) "*Back-to-back-activity:* EHT [LuxSCS] will lend its funds to AEU [LuxOpCo] on an interest-bearing basis, and AEU [LuxOpCo] will invest the funds." och "[…] all of the financing transactions existing between EHT [LuxSCS] and AEU [LuxOpCo] will be merged into one single debt instrument, which will have the characteristics of a Credit Facility." Se skrivelsen från Amazon av den 5 mars 2015, bilaga 22, s. 7.

([179]) Skrivelse från Amazon av den 8 februari 2017, s. 2.

([180]) LuxOpCos årsredovisningar för perioden 2006–2013.

(184) Närmare uppgifter om värdejusteringar och avsättningar gällande omsättningstillgångarna visas i tabell 4.

Tabell 4

Värdejusteringar och avsättningar gällande LuxOpCos omsättningstillgångar

(i tusen euro)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Värdejustering löpande tillgångar	i.u.	8 043	12 556	15 343	170 176	54 908	80 858	[70 000–80 000]	[40 000–50 000]
varav:									
Varulager					12 694	45 664	68 251	[60 000–70 000]	
Fordringar					4 382	9 244	12 607	[10 000–20 000]	
Avsättningar för värdejusteringar									
Varulager	16 525	19 340	25 127	35 482	48 320	91 060	152 543	[200 000–300 000]	[200 000–300 000]
Osäkra fordringar	6 022	11 019	13 739	9 019	11 739	1 653	16 042	[10 000–20 000]	[20 000–30 000]

(185) Amazon har lämnat en detaljerad översikt över de huvudsakliga beståndsdelarna i LuxOpCos omsättning i unionen, vilken visas i tabell 5.

Tabell 5

De huvudsakliga beståndsdelarna i LuxOpCos omsättning

(i miljoner euro)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Nettointäkt av försäljning	1 798,9	3 152,7	3 849,4	5 019,6	6 751,5	8 741,0	11 166,3	[12 000–12 500]
Marketplace	71,0	158,1	216,2	302,5	467,0	721,9	1 105,8	[1 500–2 000]
Digital	0,0	23,2	28,7	26,6	58,9	146,2	369,5	[500–600]
Expédié par Amazon	0,0	0,1	0,4	4,2	53,6	80,5	175,6	[400–500]
Prime–prenumerationer	0,0	0,4	5,8	25,8	60,4	77,3	113,2	[100–200]
Vidarefakturering av transportkostnader	74,8	135,1	125,9	124,9	117,8	160,2	208,9	[100–200]
Presentinslagning	2,9	4,4	4,6	5,4	11,7	14,6	24,4	[20–30]
Övriga intäkter	30,1	71,7	67,6	96,4	107,9	144,5	148,5	[100–200]
	1 977,7	3 545,7	4 298,7	5 605,4	7 628,8	10 086,3	13 312,1	[15 000–15 500]

(186) Amazon har lämnat en detaljerad redovisning av LuxOpCos driftskostnader, vilken visas i tabell 6.

Tabell 6

Detaljerad redovisning av LuxOpCos driftskostnader

(i miljoner euro)

Externa driftskostnader LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Byggnadskostnader	1,2	2,4	4,3	3,6	3,9	8,0	8,9	[10–20]
Kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar	1 486,6	2 608,4	3 058,4	3 952,6	5 458,1	0,0	0,0	[20–30]
Konsulter, juridiska och andra	1,5	4,3	5,6	4,9	8,8	16,2	21,2	[30–40]
Anställda	2,5	2,4	3,2	3,3	4,7	11,7	25,2	[20–30]
Orderbehandling	3,1	6,0	8,1	10,1	15,2	25,2	42,9	[60–70]
Koncerninterna kostnader	267,2	544,3	665,3	870,6	1 127,4	976,3	1 591,3	[2 000–2 500]
Marknadsföring	47,3	63,7	85,6	123,9	155,0	259,5	386,6	[400–500]
Övrigt	0,6	– 0,3	11,3	2,0	– 7,4	– 4,6	– 6,6	– [0–10]
Osäkra fordringar och kreditkortskostnader	24,7	46,0	47,5	49,0	60,4	57,6	55,9	[60–70]
Ersättning	0,0	0,3	2,0	29,9	66,1	0,0	0,5	[0–10]
Transport	145,0	269,2	297,2	366,6	525,9	794,3	1 065,9	[1 000–1 500]
Totalt	1 979,5	3 546,8	4 188,5	5 416,5	7 418,2	2 144,1	3 191,8	[4 000–4 500]

(187) När det gäller utgifterna för marknadsföring har Amazon även lämnat en detaljerad redovisning av LuxOpCos kostnader i denna kategori, vilken visas i tabell 7.

Tabell 7

Detaljerad redovisning av LuxOpCos marknadsföringskostnader

(i miljoner euro)

Marknadsföringskostnader LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Annonsering	0,0	0,9	– 0,1	0,0	0,0	19,7	57,5	[60–70]
Partnerskap	29,7	42,9	57,1	71,0	77,7	101,8	136,1	[100–200]
Coop, säljare	– 0,4	0,0	0,0	– 2,3	– 4,5	– 8,9	– 14,4	– [20–30]
Lagerhållning DVD	3,8	0,5	– 0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	[0–10]
Licensrättigheter DVD	0,4	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0–10]
Skatter DVD		0,3	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	[0–10]
Redaktionellt innehåll	1,1	1,1	1,1	1,4	1,2	1,4	2,1	[0–10]
Gratis varuprover		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0–10]
Internetreklam		0,0	0,0	0,1	0,2	2,6	9,4	[20–30]
Kampanjer	0,1	0,2	0,1	0,2	0,2	10,2	18,6	[10–20]
Forskning	0,0	0,2	0,5	0,5	0,7	2,3	0,7	[0–10]
Sponsrade länkar	12,6	17,2	26,9	52,9	79,5	130,4	176,2	[200–300]
Syndikerad reklam		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,3	[0–10]
Syndicated Stores		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0–10]
Övrigt	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0–10]
Totalt	47,3	63,7	85,6	123,9	155,0	259,5	386,6	[400–500]

(188) Amazon har också lämnat en redovisning av de koncerninterna kostnaderna, vilken sammanfattas i tabell 8.

Tabell 8

Redovisning av koncerninterna kostnader

(i miljoner euro)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Reklam	0,1	0,1		– 0,1	– 0,9	25,8	39,6	[30–40]
App–utveckling							1,4	[0–10]
Kundtjänst	10,9	18,5	17,7	22,2	54,7	47,7	74,6	[100–200]
Datacenter	14,0	24,4	27,8	27,7	35,1	67,7	107,4	[100–200]
Orderbehandlingscentraler	106,6	175,0	188,3	228,1	313,1	576,3	973,0	[1 000–1 500]
Marknadsföring	27,9	50,1	24,2	28,3				
Operationer	0,1	0,0	0,0	0,2	0,2	0,2	0,2	[0–10]
Gemensamma servicecenter						2,0	6,2	[10–20]
Stödtjänster	0,2	– 0,2	31,9	32,1	80,9	107,9	172,3	[200–300]
	159,8	268,0	289,9	338,4	483,1	827,6	1 374,7	[1 500–2 000]

2.3.3.3 ***Förhållande mellan LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen***

(189) Som förklaras i skälen 114 och 115 tillhandahåller de europeiska dotterbolagen vissa koncerninterna tjänster till LuxOpCo mot en ersättning som täcker de tillämpliga kostnaderna plus ett påslag. Med undantag för några skillnader avseende karaktären i de tjänster som de europeiska dotterbolagen ska tillhandahålla och det påslag som tillämpas på de tillämpliga kostnaderna ([181]) är tjänsteavtalen till stor identiska ([182]).

(190) Enligt tjänsteavtalen ska de europeiska dotterbolagen då och då och i möjligaste mån tillhandahålla allmänna tjänster till LuxOpCo på begäran. Tjänsterna ska tillhandahållas i enlighet med LuxOpCos normer och direktiv i fråga om tillhandahållandet av tjänster ([183]). Utöver de allmänna tjänsterna ska de fem europeiska dotterbolagen i Frankrike, Tyskland och Förenade kungariket tillhandahålla olika tjänster. Amazon.fr SARL ([184]) och Amazon.de GmbH ([185]) ska tillhandahålla tjänster till kunder och säljare, samt stödtjänster, Amazon.fr Logistique SAS ([186]) och Amazon Logistik GmbH ([187]) ska tillhandahålla orderbehandlingstjänster och Amazon.co.uk Ltd ([188]). ska tillhandahålla orderbehandlingstjänster, tjänster till kunder och säljare samt stödtjänster. Dessa tjänster ska också tillhandahållas på begäran från LuxOpCo.

([181]) Definitionen av tillämpliga kostnader finns i fotnot 61.
([182]) Alla tjänsteavtalen innehåller identiska bestämmelser gällande användningen av immateriella tillgångar (avsnitt 3), ersättning (avsnitt 4), parternas status och ansvar (avsnitt 5), sekretess (avsnitt 6), avtalets villkor och uppsägning (avsnitt 7), force majeure (avsnitt 8) och allmänna bestämmelser (avsnitt 9). Den definition av tillämpliga kostnader som finns i Exhibit 1 är identisk i alla tjänsteavtalen.
([183]) Tjänsteavtalen, punkt 2.1. (General)
([184]) Tjänsteavtal mellan Amazon.fr Sarl och LuxOpCo, punkterna 2.2 (Fulfillment Services) och 2.3 (Customer and Merchant Services).
([185]) Tjänsteavtal mellan Amazon.de GmbH och LuxOpCo, punkterna 2.2 (Customer and Merchant Services) och 2.3 (Support Services).
([186]) Tjänsteavtal mellan Amazon.fr Logistique SAS och LuxOpCo, punkt 2.2 (Fulfillment Services)
([187]) Tjänsteavtal mellan Amazon Logistik GmbH och LuxOpCo, punkt 2.2 (Fulfillment Services).
([188]) Tjänsteavtal mellan Amazon.co.uk Ltd och LuxOpCo, punkterna 2.2 (Fulfillment Services), 2.3 (Customer and Merchant Services) och 2.4 (Support Services).

(191) De europeiska dotterbolagen fungerar som oberoende kontraktsinnehavare ([189]) och ansvarar för att upprätthålla en väl fungerande organisation med kvalificerad personal som kan uppfylla de kommersiella och tekniska krav som tjänsterna kräver, samt för underhåll av de anläggningar och den utrustning som krävs för att tillhandahålla tjänsterna ([190]). De europeiska dotterbolagen ansvarar varken för försäljningen eller lagren ([191]). Som förklaras i skälen 108 och 109 fattar LuxOpCo de strategiska besluten angående varorna och prissättningen (som är av central betydelse för LuxOpCos framgångar ([192])), registrerar försäljningen och relaterade kostnader (se tabell 3) och bär riskerna i samband med lagerhållningen.

(192) De europeiska dotterbolagen erhåller olika påslag på sina tillämpliga kostnader för de tjänster de tillhandahåller. Påslagen betecknas i dokumenten ”Exhibit 1” som är bifogade tjänsteavtalen, som det tillämpliga påslaget (*Applicable Mark-up*) ([193]).

2.3.4 YTTERLIGARE INFORMATION OM LUXSCS

2.3.4.1 ***Finansiell information om LuxSCS***

(193) LuxSCS balansräkningar och rörelseresultat för åren 2005–2013 redovisas i tabell 9.

([189]) Tjänsteavtalen, punkt 5.1 (No Agency).
([190]) Tjänsteavtalen, punkt 5.2 (Provider Obligations).
([191]) Tjänsteavtalen, punkt 5 (Status and Liabilities of the Parties).
([192]) Som redan nämnts i avsnitt 2.3.2.1 anger Amazon att sortiment, pris och användbarhet är de viktigaste drivkrafterna för bolagets detaljhandel på internet.
([193]) Det tillämpliga påslaget för Amazon.fr Sarl är på [3–3,5] % för tjänster till kunder och säljare och på [5–10] % för stödtjänster. Det tillämpliga påslaget för Amazon.de GmbH är på [3–3,5] % för tjänster till kunder och säljare och på [4–4,5] % för stödtjänster. Det tillämpliga påslaget för Amazon.fr Logistique SAS är på [5–10] % för orderbehandlingstjänster. Det tillämpliga påslaget för Amazon Logistik GmbH är på [5–10] % för orderbehandlingstjänster. Det tillämpliga påslaget förAmazon.co.uk är på [3–3,5] % för orderbehandlingstjänster, på [3–3,5] % för tjänster till kunder och säljare och på [4–4,5] % för stödtjänster.

Tabell 9

Balansräkning och resultaträkning för LuxSCS

(i tusen euro)

Balansräkning för LuxSCS									
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
KAPITAL									
Tecknat kapital	1	4	4	4	4	4	4	4	[0–10]
Överkurs vid emission	116 204	417 587	417 587	417 587	417 587	417 587	464 363	549 035	[500 000–600 000]
Uppskrivningsfond								690	[400–500]
Balanserade vinster (förluster) för räkenskapsåret	– 149 362	– 191 242	– 26 127	275 480	684 473	1 125 172	1 426 951	1 544 845	[1 500 000–2 000 000]
SKULDER									
Skulder till företag inom koncernen	33 185	171 406	25 525	26 292	28 013	37 549	65 931	138 006	[100 000–200 000]
Andra skulder och upplupna kostnader	0	13 540	49	1 095	208	629	327	515	[1 000–10 000]
Summa skulder	28	411 294	417 037	720 457	1 130 285	1 580 941	1 957 577	2 233 094	[2 000 000–2 500 000]
TILLGÅNGAR									
Aktier eller andelar i dotterbolag	25	24 184	24 184	24 184	25 909	42 176	104 652	130 152	[100 000–200 000]
Immateriella tillgångar (förvärvade) och mervärde							18 978	116 101	[90 000–100 000]
Fordringar hos företag inom koncernen	0	387 053	392 810	696 227	1 104 283	1 538 640	1 833 863	1 986 763	[2 000 000–2 500 000]
Andra fordringar och kassa	3	57	42	47	93	125	84	79	[300–400]
Summa tillgångar	28	411 294	417 037	720 457	1 130 285	1 580 941	1 957 577	2 233 094	[2 000 000–2 500 000]

(tusental euro)

Resultat LuxSCS									
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
INKOMSTER									
Inkomster från olika verksamheter	0	78 598	274 558	390 593	519 316	582 731	491 107	493 317	[500 000–600 000]
Ränteintäkter och liknande intäkter	681	25 178	27 312	30 035	32 373	28 282	44 064	56 026	[40 000–50 000]

(tusental euro)

	Resultat LuxSCS								
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
KOSTNADER									
Övriga kostnader och övriga driftskostnader	147 259	135 211	132 461	114 338	105 133	166 143	230 355	409 977	[400 000–500 000]
Värdejusteringar							1 826	18 557	[20 000–30 000]
Räntekostnader och liknande kostnader	524	10 445	4 294	4 683	2 363	4 171	1 211	2 915	[600–700]
Vinst för räkenskapsåret	– 147 101	– 41 881	165 115	301 607	444 193	440 699	301 779	117 894	[100 000–200 000]

(194) I tabell 10 redovisas posten ”Övriga kostnader och övriga driftskostnader” för LuxSCS under den berörda perioden.

Tabell 10

Övriga kostnader och övriga driftskostnader för LuxSCS under perioden 2006–2013

(i tusen euro)

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Beskrivning	Motpart								
Redovisningskostnader	Extern	2	3						
Bankavgifter	Extern	1	2	1	1	1	0	0	[0–10]
Korrespondenskostnader	Extern		0						
Domänlicenser	Extern						285		
Rättsliga kostnader – allmänna driftskostnader	Extern	111	232	537	617	875			
Externa tjänster	Extern					0			
Övriga vinster/förluster	Övrigt	0	0	– 2	0				
Koncerninternt – försäljning av lager	Amazon.de GmbH	1 468							
	LuxOpCo	2 205							
	Amazon.co.uk Ltd	522							
Teckningsavgifter	Amazon Technologies, & A9.com, & Audible	68 271	42 274	27 209	9 439	39 957	26 803	56 975	[1 000–10 000]
Kostnadsfördelningsavtal	Amazon Technologies, & A9.com, & Audible	62 630	89 956	86 593	95 076	125 310	202 286	351 497	[400 000–500 000]

(195) Som framgår av tabell 10 utgörs LuxSCS externa kostnader huvudsakligen av koncerninterna kostnader enligt teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet. Utöver de teckningsavgifter som redovisas i tabell 11 och de årliga kostnadsfördelningsandelarna, som redovisas i tabell 12, har LuxSCS betalat andra teckningsavgifter i samband med att Amazon US förvärvat vissa immateriella rättigheter från tredjeparter och sedan licensierat dessa immateriella rättigheter till LuxSCS enligt kostnadsfördelningsavtalet. Dessa kostnader betecknas, tillsammans med teckningsavgifterna och kostnadsfördelningsandelarna, *kostnader för teckningsavgifter och kostnadsfördelningsandelar* LuxSCS har också burit kostnader i samband med koncernintern försäljning av lager till följd av 2006 års omstrukturering av Amazons europeiska verksamhet. Slutligen har LuxSCS burit externa kostnader för domänlicenser, rättsliga kostnader, redovisningskostnader och bankavgifter ([194]).

(196) Som framgår av tabell 10 innefattar LuxSCS kostnader ingen vidarefakturering av kostnader som burits av LuxOpCo för utveckling, förbättring eller hantering av immateriella tillgångar, och inte heller någon vidarefakturering av de kostnader som burits av LuxOpCo i samband med driften av detaljhandels- och tjänsteverksamheten på internet i EU, exempelvis osäkra fordringar, lagernedskrivningar, marknadsföringskostnader osv. LuxSCS har heller inte burit några kostnader i samband med ersättningen till den enda företrädaren.

2.3.4.2 ***Ytterligare information om teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet***

(197) I utbyte mot de immateriella tillgångar som erhölls enligt teckningsavtalet har LuxSCS godtagit att årligen betala teckningsavgifter till ATI. LuxSCS har betalat följande teckningsavgifter till ATI under den berörda perioden (se tabell 11) ([195]).

Tabell 11

Teckningsavgifter

(i miljoner)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Teckningsavgifter (i US-dollar)	82,68	54,95	28,26	11,04	2,28	1,08
Teckningsavgifter (motsvarande euro)	68,34	42,27	19,15	8,45	2,40	0,79

(198) I utbyte mot rättigheterna till de immateriella tillgångarna, som erhållits enligt kostnadsfördelningsavtalet, godtog LuxSCS att dela en del av kostnaderna för FoU inom ramen för utvecklingsprogrammet ([196]), dvs. ”utvecklingskostnaderna” ([197]) (som även innefattar ”underleverantörers utvecklingskostnader”) ([198]). Enligt Amazon innefattar dessa kostnader utgifter i samband med utveckling av produkter, teknik, orderbehandling och immateriella marknadsföringstillgångar ([199]), samt allmänna och administrativa kostnader och utgifter i samband med förvärv av immateriella rättigheter som burits av A9 och ATI ([200]).

([194]) Skrivelse från Amazon av den 7 juni 2017, s. 3: ”These fees relate to (i) the share of Luxembourg costs allocated to LuxSCS and to (ii) disbursements in relation to the legal protection of the Intangibles owned by LuxSCS such as patent application fees and related disbursements, trademark application fees and related disbursements and fees and disbursements in relation to domain names and IP searches.”

([195]) Teckningsavgiften har betalats i sju delar. Den första delen utbetalades 2005 och uppgick till 73,22 miljoner US-dollar (52,35 miljoner euro)

([196]) Enligt punkt 1.10 i kostnadsfördelningsavtalet avses med *utvecklingsprogram* (Development Program) ”the activities of a Party within the scope and principles set forth under Section 2”. Enligt avsnitt 2 punkt 2.1 i kostnadsfördelningsavtalet avtalar parterna följande: ”all research, development, marketing and other activities relating to the Licensed Purpose after the Effective Date are included within the scope of the Development Program.Such activities may include, but are not limited to, all development activities related to maintaining, improving, enhancing, or extending the Amazon Intellectual Property, A9 Intellectual Property and EHT Intellectual Property [together the Intangibles]. All such activities shall be included in the Development Program except to the extent specifically excluded by mutual, written agreement of the Parties.”

([197]) Enligt punkt 1.9 i kostnadsfördelningsavtalet avses med *utvecklingskostnader* (Development Costs) ”the costs incurred pursuant to Section 3 related to the performance of activities by a Party under the Development Program, including but not limited to any and all costs incurred by a Party in the course of developing Derivative Works”. Utvecklingskostnaderna fastställs i enlighet med punkt 3.3.

([198]) Som angivet i punkt 3.2 i kostnadsfördelningsavtalet avses med *underleverantörers utvecklingskostnader* (Subcontractor's Development Costs): ”Development Costs incurred by a person that participates at a Party's request in the development or improvement of the Amazon Intellectual Property, A 9 Intellectual Property and EHT Intellectual Property [together the Intangibles] (a ’***Subcontractor***’) shall be considered Development Costs of that Party if the Party contracting for such work with such Subcontractor (a) materially participates in the management or control of the Subcontractor, and (b) retains ownership, or receives material rights to use, any intangible property developed by the Subcontractor.”

([199]) Exempelvis registrerade varumärken, handelsnamn, domännamn, stil, logotyper och presentationen av Amazon.

([200]) Skrivelse från Amazon av den 21 augusti 2015, bilaga 12: CSA Annual Summary Reports.

(199) Den del av utvecklingskostnaderna som skulle bäras av LuxSCS enligt kostnadsfördelningsavtalet bestämdes av hur stor andel av hela Amazonkoncernens globala omsättning under ett givet år som genererades i Europa ([201]). Under 2012 genererades exempelvis 28,6 % av Amazons globala omsättning i Europa. Följaktligen hänfördes 28,6 % av kostnaderna för utveckling av de immateriella tillgångarna under 2012 till LuxSCS ([202]).

(200) Enligt informationen i de årliga sammanställningsrapporterna för kostnadsfördelningsavtalet ([203]) har LuxSCS inte haft några egna direkta utvecklingskostnader under den berörda perioden. Det har enbart bidragit finansiellt till utvecklingen av immateriella tillgångar i enlighet med kostnadsfördelningsavtalet genom sina årliga betalningar av kostnadsfördelningsandelen. I tabell 12 redovisas de finansiella bidrag som LuxSCS lämnat till kostnadsfördelningspotten enligt kostnadsfördelningsavtalet (nedan kallat *betalning av kostnadsfördelningsandelar*) ([204]).

Tabell 12

LuxSCS årliga betalningar av kostnadsfördelningsandelar

(i miljoner euro)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Totalt
LuxSCS betalningar av kostnadsfördelningsandelar	63	90	87	95	125	202	351	[400–500]	[1 000–1 500]

(201) De årliga sammanställningsrapporterna för kostnadsfördelningsavtalet ([205]) innehåller även de utvecklingskostnader som burits av Amazons utvecklingscentrum runtom i världen, bland annat Europa. Dessa utvecklingscentrum utför utvecklingsarbete enligt kontrakt med A9 och ATI, som betalar produktionskostnaderna +[5–10] % ([206]).

(202) Kostnadsfördelningsavtalet har ingåtts för hela de immateriella tillgångarnas livslängd och kunde endast ändras eller sägas upp på grundval av ett avtal mellan parterna ([207]), i händelse av byte av kontroll eller allvarlig belastning ([208]), eller om någon av parterna inte kunde avhjälpa en underlåtenhet av sina skyldigheter enligt avtalet ([209]). Följaktligen hade inte LuxSCS någon möjlighet att ensidigt säga upp kostnadsfördelningsavtalet.

(203) Kostnadsfördelningsavtalet ändrades två gånger under den berörda perioden ([210]). Den första ändringen undertecknades i juli 2009 och trädde i kraft den 5 januari 2009 och syftade till att anpassa avtalet till skyldigheterna enligt Förenta staternas finanslagstiftning (*US Treasury Regulation*) i fråga om villkorade avtal om kostnadsfördelning. Följaktligen infördes en förteckning över de olika parternas funktioner och riskansvar ([211]) i kostnadsfördelningsavtalet ([212]). Förteckningen återges i tabell 13.

Tabell 13

LuxSCS funktioner och risker i samband med kostnadsfördelningsavtalet

Nr	LuxSCS funktioner	Risker som ska bäras av LuxSCS
1	[LuxSCS] ska driva utvecklingsprogrammet, antingen direkt eller indirekt genom sina dotterbolag, inom europeiskt territorium, och dela resultatet av sin verksamhet med [A9 och ATI].	Alla kommersiella risker med anknytning till europeiskt territorium, inbegripet men inte uteslutande kreditrisker, indrivningsrisker, marknadsrisker, förlustrisker, risker i samband med arbetskraft med förmåga att snabbt och effektivt sälja varor och tillhandahålla tjänster inom det europeiska territoriet.

([201]) Kostnadsfördelningsavtalet (i kraft den 5 januari 2009), avsnitt 4 och exhibit D.
([202]) Skrivelse från Amazon av den 21 augusti 2015, bilaga 12: CSA Annual Summary Reports.
([203]) Enligt kostnadsfördelningsavtalet avsnitt 4 (Development Cost Allocation) ska en årlig rapport om kostnadsfördelningen (*Annual Cost Sharing Report*) utarbetas för att beräkna de årliga kostnadsfördelningsandelarna för varje part. De årliga rapporterna om kostnadsfördelningen för åren 2005–2014 har lämnats av Amazon i skrivelsen av den 21 augusti 2015.
([204]) Beräknade enligt avsnitt 4 (Development Cost Allocation) och 5 (Payments) i kostnadsfördelningsavtalet.
([205]) Kostnadsfördelningsavtalet, avsnitt 4.1: "As soon as practical after each Year End, the Parties shall each prepare necessary financial statements and forecasts, and shall jointly reconcile and consolidate such statements and forecasts into an 'Annual Cost Sharing Report,' containing the information required by this Section 4 and signed by the Parties […]." I avsnitt 4 fastställs fördelningen av utvecklingskostnaderna.
([206]) Skrivelse från Amazon av den 27 februari 2017, s. 4–5.
([207]) Kostnadsfördelningsavtalet, punkt 8.1 (Initital Period).
([208]) Kostnadsfördelningsavtalet, punkt 8.2 (Immediate Termination upon Notice for Change of Control or Substantial Encumbrance).
([209]) Kostnadsfördelningsavtalet, punkt 8.3 (Termination After Failure to Cure for Failure of Performance).
([210]) Skrivelse från Amazon av den 4 maj 2015, bilaga 2.
([211]) Kostnadsfördelningsavtalet i kraft den 5 januari 2009, punkt 2.3: "In connection with this Agreement, each Party shall undertake the functions and risks specified in Exhibit B hereto."
([212]) Kostnadsfördelningsavtalet i kraft den 5 januari 2009, exhibit B, Functions and Risks. I exhibit B föreskrivs följande: "[t]his list is representative of the functions and risks to be undertaken by the Parties. The Parties do not represent that this is the exclusive statement of functions and risks, and the omission of any function or risk does not imply that the Party does not perform such function or bear such risk."

Nr	LuxSCS funktioner	Risker som ska bäras av LuxSCS
2	[LuxSCS] ska genomföra försäljning- och marknadsföringsåtgärder inom europeiskt territorium ([1]).	Riskerna i samband med utvecklingsprogrammets risker, däribland risk för misslyckande eller för förseningar i utvecklingen av produkter eller tillhandahållande av tjänster för det europeiska territoriet.
3	[LuxSCS] ska genomföra strategiska planeringsaktiviteter angående kundernas behov och produktkrav i samband med utvecklingsprogrammen inom sitt territorium.	Marknadsriskerna i samband med produkter inom det europeiska territoriet och effekterna av dessa på forskningsprogrammets ([2]) resultat, däribland följande: — Risker i samband med framgångsrik rekrytering, kvarhållande och motivering av personal. — Korrekt bedömning av marknadens krav och utveckling av branschstandarder i rätt tid. — Korrekt definition av nya produkter och tjänster. — Färdigställande eller introduktion av nya produkter och erbjudande av ny design i rätt tid.
4	[LuxSCS] ska genomföra budget- och planeringsåtgärder i samband med utvecklingsprogrammet.	Juridiska och regelrelaterade risker i samband med driften av ett internetföretag.
5	[LuxSCS] ska hantera strategiska förvärv av teknik som faller inom ramen för utvecklingsprogrammet	Risker i samband med utveckling och erkännande av varumärken inom det europeiska territoriet.
6	[LuxSCS] ska ansvara för kvalitetskontroll och kvalitetssäkring.	Risker i samband med strategisk personal, kvalitetskontroll, produktsäkerhet och produkttillförlitlighet (däribland risker i samband med garantier och ansvar) inom det europeiska territoriet.
7	[LuxSCS] ska välja ut, anställa och leda anställda, kontrakterade leverantörer och underleverantörer för att kunna utföra de aktiviteter som anges ovan.	Risker i samband med förvärv, däribland kapacitet att snabbt och framgångsrikt kunna integrera förvärvad teknik.

([1]) I kostnadsfördelningsavtalet avses med *European Territory* "all the countries included within the meaning of the term 'European Country' as defined in Section 1.12 hereof". I avsnitt 1.12 definieras *European Country* som "(a) the economic, scientific, and political organization known as the European Union consisting, as of the Effective Date, of Belgium, France, Italy, Luxembourg, Netherlands, Germany, Denmark, Greece, Ireland, United Kingdom, Spain, Portugal, Austria, Finland, Sweden, Cyprus, Czech Republic, Estonia, Hungary, Latvia, Lithuania, Malta, Poland, Slovakia, and Slovenia, and including any and all other countries that may become members of such organization during the Term, and (b) any countries listed as 'Applicant countries' or 'Other European countries' on the Web page located at http://europa.eu.intlabc/governments/indexen.htm#, or any successors thereto or replacements thereof."

([2]) Termen *forskningsprogram* tycks inte ha definierats i kostnadsfördelningsavtalet. Termen tolkas som att den också avser utvecklingsprogrammet.

(204) I och med den andra ändringen, som undertecknades i februari 2014 och trädde i kraft den 1 januari 2014, ändrades metoden för att fastställa den andel av utvecklingskostnaderna som LuxSCS ska bära enligt kostnadsfördelningsavtalet. Enligt ändringen ska procentandelen för LuxSCS kostnadsandel bestämmas av den andel av Amazons bruttovinst som kan tillskrivas Europa i förhållande till hela koncernens bruttovinst för ett givet år.

2.3.4.3 ***Övriga kostnader som LuxSCS bär avseende de immateriella tillgångarna***

(205) När det gäller de immateriella marknadsföringstillgångar som används av LuxOpCo inom ramen för Amazons detaljhandel i Europa, har Amazon förklarat att man inkluderade Amazons immateriella marknadsföringstillgångar på lokal europeisk nivå och immateriella marknadsföringstillgångar på global nivå. LuxSCS bar marknadsföringskostnaderna på två sätt. För det första ersatte det direkt eller indirekt de marknadsföringskostnader som burits av de europeiska driftsföretagen. För det andra innefattade kostnadsfördelningsandelarna en

del av marknadsföringskostnaderna kopplade till utvecklingen av de immateriella marknadsföringstillgångar på global nivå, som LuxSCS hade rätt att använda i Europa. I fråga om den första kategorin av marknadsföringskostnader gjorde LuxSCS inte någon åtskillnad mellan utgifterna för immateriella marknadsföringstillgångar på global nivå och utgifterna som enbart var kopplade till immateriella marknadsföringstillgångar på lokal nivå, eftersom alla dessa kostnader ändå skulle bäras av LuxSCS ([213]).

(206) Efter att kommissionen begärt ett klargörande, förtydligade dock Amazon att [LuxSCS] räkenskaper inte innehåller någon post som direkt visar ersättningen för marknadsföringskostnader. […] marknadsföringskostnaderna ersätts snarare genom ett avdrag på den ersättning som betalas till LuxSCS, men avdraget kan inte identifieras direkt på något annat sätt i räkenskaperna ([214]).

2.3.4.4 *Upplysningar om målet vid Förenta staternas federala skattedomstol*

(207) I november 2012 skickade skattemyndigheten i Förenta staterna (*Internal Revenue Service*, nedan kallad *IRS*) Amazon i Förenta staterna ett obligatoriskt meddelande om kvarskatt (*Statutory Notice of Deficiency*) ([215]) gällande den federala inkomstskatt som Amazon var skyldigt för räkenskapsåren 2005 och 2006. IRS ifrågasatte särskilt internprissättningen av befintliga immateriella tillgångar, dvs. de teckningsavgifter som LuxSCS betalat till ATI, och beloppet på de utvecklingskostnader som LuxSCS betalat enligt kostnadsfördelningsavtalet ([216]). Ett tvisteförfarande inleddes därför mellan Amazon och IRS inför Förenta staternas federala skattedomstol ([217]). Parallellt med förfarandet vid Förenta staternas federala skattedomstol utfärdade IRS kallelser och registrerade edsvurna vittnesmål från många av Amazons anställda ([218]).

(208) Mer specifikt har Amazon i sina skattedeklarationer till myndigheten i Förenta staterna deklarerat de teckningsavgifter som LuxSCS betalat enligt teckningsavtalet för att få rätt att använda befintliga immateriella tillgångar (omkring 217 miljoner US-dollar) och de kostnadsfördelningsandelar som LuxSCS betalat (omkring 116 miljoner US-dollar under 2005 och 77 miljoner US-dollar under 2006). IRS ifrågasatte såväl beloppet på teckningsavgifterna som värdet av kostnadsfördelningsandelarna. På grundval av en expertrapport från 2011 uppskattade IRS att det korrekta beloppet på teckningsavgifterna för de immateriella tillgångarna var 3,6 miljarder US-dollar. IRS justerade detta belopp till 3,468 miljarder US-dollar under det rättsliga förfarandet. IRS experter använde sig av metoden med nuvärdesberäknade kassaflöden tillämpad på de beräknade kassaflödena från de europeiska verksamheterna för att komma fram till denna summa. De antaganden som användes vid beräkningen skilde sig markant från de antaganden som Amazon använt. IRS experter ansåg att Amazons immateriella tillgångar hade en obegränsad livslängd, medan Amazon ansåg att livslängden var kort. När det gäller betalningarna av kostnadsfördelningsandelar ansåg IRS att 100 % av de kostnader som registrerats i kostnadscentrumet *Technology and Content* borde ha ingått i den kostnadspool som skulle fördelas enligt kostnadsfördelningsavtalet.

(209) Den 23 mars 2017 lämnade Förenta staternas federala skattedomstol ett yttrande i vilket den förkastade praktiskt taget samtliga IRS korrigeringar. Den förkastade i synnerhet IRS beräkning och höll med om att Amazons immateriella tillgångar hade en begränsad livslängd. Den ansåg också att IRS inte hade följt lagstiftningen om inkomstskatt, som kräver att beräkningen av immateriella tillgångar ska begränsas till de tillgångar som redan fanns vid tidpunkten för teckningsavtalet och att erkända beräkningsmetoder ska användas. Förenta staternas federala skattedomstol godtog Amazons resonemang enligt vilket de kostnader som registrerats på intern nivå beträffande kostnadscentrumet *Technology and Content* inte helt och hållet utgjorde utvecklingskostnader. Det rör sig snarare om blandade kostnader eftersom de även består av en stor del kostnader som inte är kopplade till utvecklingen av immateriella tillgångar. Sammanfattningsvis ansåg Förenta staternas federala skattedomstol att de

([213]) Skrivelse från Amazon av den 27 februari 2017.
([214]) Skrivelse från Amazon av den 12 april 2017.
([215]) Ett meddelande om kvarskatt (*Notice of Defiency*) är en officiell skrivelse där IRS meddelar en skattskyldig om kvarskatt, samt eventuella straffavgifter och räntor. Meddelandet innehåller en förklaring om skattejusteringar, hur de har beräknats och vilka möjligheter den skattskyldige har. I synnerhet anges hur den skattskyldige ska gå tillväga för att överklaga beslutet till Förenta staternas federala skattedomstol.
([216]) IRS Trial Memorandum (svarande), s. 1 [dok. 661–1957].
([217]) Amazon Post trial brief, s. 6–7.
([218]) IRS har rätt att kalla varje person som har information ”som kan vara av intresse” för en utredning. Denna rättighet innebär att IRS kan kräva att en person kommer till en angiven plats och lägger fram bokföring och dokument eller vittnar under ed, se: https://www.irs.gov/pub/irs-wd/0950044.pdf.

justeringar av teckningsavgifterna och kostnadsfördelningsandelarna som krävts av IRS var godtyckliga och orimliga och att de metoder IRS använt för att fastställa justeringarna inte var lämpliga. Samtidigt bekräftade skattedomstolen, med förbehåll för vissa justeringar, att den metod som Amazon använt för att beräkna teckningsavgifter och för att hänföra kostnaderna för *Technology and Content* till kostnadspoolen för fördelning var lämplig ([219]).

(210) För att kunna fastställa korrekta teckningsavgifter påpekade Förenta staternas federala skattedomstol att Amazon och IRS gått med på att använda metoden med jämförbara transaktioner på marknaden ([220]) och att det M. comavtal som Amazon ingått med [A] är den transaktion som är mest jämförbar med licensieringen av Amazons befintliga immateriella tillgångar från Amazon US till LuxSCS. Förenta staternas federala skattedomstol medgav dock att Amazon i samband med [A]-avtalet har tillhandahållit olika kringtjänster till [A], som Amazon inte tillhandahållit LuxSCS. Skattedomstolen påpekade också att priserna i avtalet fastställdes globalt, utan att något specifikt pris sattes på de enskilda tjänsterna eller immateriella tillgångarna. Den metoden innebar att det inte blev möjligt att använda en global provisionstaxa enligt [A]-avtalet som referensvärde för att beräkna ersättningsnivån för immateriella tillgångar som Amazon US ställt till LuxSCS förfogande. Någon närmare ekonomisk analys av [A]-avtalet fanns först i samband med ändringen av det avtalet i juli 2006. Med beaktande av att handlingarna rörande [A]-avtalet är ofullständiga granskades de återstående 15 M.comavtalen, samt den detaljerade ekonomiska analysen bakom avgiftsstrukturen, i förekommande fall, för att komma fram till en grundläggande ersättningsnivå för tekniken på [3–3,5] % på försäljningen. Det påpekades vidare att [beskrivning av korrelationen mellan provisionstaxan och försäljningsvolymen] ([221]), en justering nedåt av volymen hade gjorts för att få fram en ersättningsnivå för tekniken på [3–3,5] %. Ersättningsnivån för Amazons befintliga immateriella marknadsföringstillgångar beräknades vidare till [1–1,5] % på grundval av en jämförelse med fyra licensavtal mellan tredjeparter utan anknytning till Amazon. Teckningsavgiften enligt armlängdsprincipen för kunduppgifterna beräknades till [100–200] miljoner US-dollar.

(211) För att få en klarare uppfattning av LuxSCS och de europeiska dotterbolagens funktioner i fråga om utveckling, förbättring, förvaltning och användande av de immateriella tillgångarna begärde kommissionen att få ta del av de upplysningar som lämnats inom ramen för förfarandet vid Förenta staternas federala skattedomstol angående de betalningar som LuxSCS gjort inom ramen för teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet. Amazon lämnade kommissionen alla upplysningar som använts och tagits fram inom ramen för tvisten vid Förenta staternas federala skattedomstol.

2.3.4.5 ***Teckningsavgifter för andra immateriella rättigheter som LuxSCS har förvärvat***

(212) Under den berörda perioden har LuxSCS flera gånger erhållit immateriella rättigheter från närstående företag och tredjeparter, vilka företaget dock aldrig förvärvat på eget initiativ.

(213) I vissa fall var det så att en immateriell tillgång, eller ett företag som ägde en viss immateriell tillgång, förvärvades av Amazon.com, Inc. som överförde den immateriella tillgången till Amazon Technologies, Inc. En sådan tillgång omfattades av kostnadsfördelningsavtalet, som omfattade alla immateriella tillgångar som överförts eller tilldelats ATI av en tredjepart ([222]) och kostnaderna för dessa förvärv inkluderades därför i kostnadspoolen som teckningsavgift ([223]). Det innebär att flera teckningsavgifter som LuxSCS betalat för en immateriell tillgång inte är föremål för något specifikt avtal utan utgör betalningar som gjorts med hänvisning till kostnadsfördelningsavtalet. Teckningsavgifterna för [förvärv U och R] ([224]) och [förvärv T] är exempel på detta.

([219]) Domen från Förenta staternas federala skattedomstol innehåller inte den senaste kvantifieringen av justeringarna av teckningsavgifterna och kostnadsfördelningsandelarna som LuxSCS ska betala till Förenta staterna.

([220]) Metoden med jämförbara transaktioner på marknaden (CUT) är en metod för internprissättning som används i Förenta staterna på samma sätt som marknadsprismetoden (CUP) enligt OECD:s riktlinjer.

([221]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President, Kindle, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 november 2014, punkt 3549: 10–25; punkt 3550: 1–10, ”Volume impacted deal pricing pretty significantly.You can look at the – you can go through the various contracts across the M.coms and you will find that the larger ones, such as [C] and [A], they have a lower commission rate than the smaller ones such as [D] and [E] and [F], and so that was a reality of what the market forces would require, […] And so the expectation that became predominant across all of the players in this market segment was that the bigger the sales volume, the lower the commission rate would be, and that found its way into, for example, [A] Amendment 3 is where we went from a single commission structure to a tiered base structure because [A] saw that their sales were doing very well and they predicted them to do very well over the course of the remainder of the agreement and they didn't want to be spending that much because they thought it wasn't competitive with their alternatives. And you saw the same thing in the [C] deal […].”.

([222]) Kostnadsfördelningsavtalet, punkt 1.4 (Amazon Intellectual Property)

([223]) Skrivelse från Amazon av den 19 februari 2016.

([224]) 33 435 000 euro i direkta utgifter 2010.

(214) I andra fall förvärvades företaget som ägde den immateriella tillgången av en annan av Amazons enheter och dess immateriella tillgångar överfördes då till ATI. Så var fallet när LuxOpCo köpte koncernen [förvärv Q] vars immateriella egendom inte bara bestod av rättigheterna till digitalt innehåll utan även av teknik. Den immateriella egendomens teknikkomponent i [förvärv Q] såldes till ATI, som då överförde den till kostnadsfördelningsavtalet i utbyte mot en teckningsavgift från LuxSCS.

(215) Ursprungligen ingick alla teckningsavgifter i kostnaderna för räkenskapsåret. Under 2011 började LuxSCS kapitalisera vissa av sina förvärv, genom att registrera dem antingen som immateriella tillgångar ([förvärv Q] ([225]), [förvärv T] ([226]) under 2011, [förvärv U] ([227]) under 2012) eller som anläggningstillgångar ([förvärv V] ([228]) under 2013) ([229]).

2.3.4.6 *Skriftliga beslut av LuxSCS enda företrädare och protokoll från LuxSCS bolagsstämmor*

(216) Amazon har bekräftat att de anställda vid Amazonkoncernen som deltar i utveckling och underhåll av de immateriella tillgångarna varken är anställda av LuxSCS eller av de enheter som ingår i LuxSCS ([230]). För att få en bättre förståelse av de verksamheter som LuxSCS bedriver bad kommissionen Amazon lämna de skriftliga beslut som fattats av ledningen för LuxSCS samt protokoll från LuxSCS bolagsstämmor. En sammanfattning av de skriftliga besluten av LuxSCS enda företrädare (Amazon Europe Holding, Inc.) och protokoll från LuxSCS bolagsstämmor för perioden 2004–2013 finns i tabell 14.

Tabell 14

Protokoll från SCS från 2004–2013

	Datum	Typ av beslut	Sammanfattning
	7.6.2004	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] fullmaktsinnehavare)	Godkännande av alla åtgärder som krävs i samband med åtgärder efter konstituerandet; ratificering av öppnande av konto i [banken]; godkännande av ingående av ett avtal om domiciliering med [tjänsteföretag; bildande av LuxOpCo.
	14.1.2005	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] vice ordförande)	Ratificering av två kostnadsfördelningsavtal och ett teckningsavtal; antagande av ändringar i LuxSCS stadgar, för att medge antagandet av vissa specifika rättigheter för parterna gällande aktieutdelningar och andra utdelningar, samt antagande av specifika överkurser vid emission; ökning av LuxSCS aktiekapital genom tillförsel av samtliga tillgångar och skulder från ACI Holdings Limited, ett företag med säte i Gibraltar (ACI); godkännande av nomineringen av […] till posten som kompletterande företrädare för LuxOpCo och ändring av föremålet för LuxOpCos verksamhet; tilldelning av en fordringsväxel till Amazon.com International Sales, Inc.; beviljande av ett lån till LuxOpCo.
	17.1.2005	Protokoll från extra bolagsstämma ([…] ordförande, […] sekreterare, […] justerare)	Antagande av nya stadgar för att medge antagandet av vissa specifika rättigheter för parterna gällande aktieutdelningar och andra utdelningar; ökning av aktiekapitalet.
	7.6.2005	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] vice ordförande)	Flytt av LuxSCS huvudkontor

([225]) Av det totala belopp som LuxSCS betalade för tekniken i [förvärv Q] (42 928 054 US-dollar), kapitaliserades 22 928 054 US-dollar som immateriella tillgångar.
([226]) 23 010 000 euro som LuxSCS betalade för [förvärv T] registrerades som immateriella tillgångar.
([227]) Av det totala belopp som LuxSCS betalade för [förvärv U] (70 miljoner US-dollar), kapitaliserades 84 miljoner euro som mervärde och 0,7 miljoner euro som immateriella marknadsföringstillgångar.
([228]) [0–10 miljoner] euro.
([229]) Skrivelse från Amazon av den 12 januari 2016.
([230]) Skrivelse från Amazon av den 19 mars 2015, tillägg.

	Datum	Typ av beslut	Sammanfattning
	22.6.2005	Protokoll från bolagsstämma ([…] ordförande, […] sekreterare, […] justerare)	Undantag från meddelande om rättigheter; godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2004; den enda företrädaren, Amazon Europe Holding, Inc., beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2004.
	22.6.2005	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] vice ordförande)	Avslutande av LuxSCS räkenskaper per den 31 december 2004 och beslut om att lämna dessa räkenskaper till LuxSCS aktieägare för godkännande; den enda företrädaren för LuxSCS beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2004.
	6.2.2006	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] på tredjeparts vägnar)	Antagande av en ökning av LuxSCS aktiekapital genom apportemission av aktier tillhörande Amazon.com, Inc. i Amazon.fr Holdings SAS till ett värde av 1 017 240 US-dollar, i utbyte mot begränsade aktier i LuxSCS; godkännande av ingående av ett eller flera avtal om överföring av aktier i syfte att förvärva 100 % av aktierna i Amazon.co.uk Ltd och Amazon.de GmbH som ägs av Amazon.com, Inc. och 95,8 % av de aktier i - Amazon.fr Holdings SAS som ägs av Amazon.com, Inc., i utbyte mot ett skuldebrev på ett kapitalbelopp på 194 672 760,00 US-dollar; antagande av beslut om ökning av aktiekapitalet genom tillförsel av samtliga tillgångar och skulder från ACI Holdings i utbyte mot begränsade aktier i LuxSCS.
	6.2.2006	Protokoll från LuxSCS extra bolagsstämma ([…] ordförande, […] sekreterare, […] justerare)	Ökning av LuxSCS aktiekapital; beslut om att godta att Amazon.com, Inc. tecknar och betalar nya begränsade aktier genom apportemission; ökning av LuxSCS aktiekapital; teckning och betalning av ACI Holdings Limited av nya begränsade aktier genom apportemission; annullering av 900 begränsade aktier i LuxSCS; omdisponering av LuxSCS aktieägande.
	7.2.2006	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] på tredjeparts vägnar)	Godkännande av ingående av ett avtal om aktieöverföring för att sälja 100 % av aktierna i Amazon.de GmbH och 8 724 191 aktier (dvs. 93,1471 %) i Amazon.co.uk Ltd, i utbyte mot ett skuldebrev på 136 828 362 euro; förslag att överföra 6,8529 % av aktierna i Amazon.co.uk Ltd och 100 % av aktierna i Amazon.fr Holdings SAS till LuxOpCo; beviljande av ett lån till LuxOpCo.
	18.4.2006	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] på tredjeparts vägnar)	Beslut om att tredela det skuldebrev som utfärdats av LuxSCS den 6 februari 2006 på kapitalbeloppet 194 672 760 US-dollar till förmån för Amazon.com, Inc.; ökning av LuxSCS aktiekapital genom en apportemission från ACI i form av skuldebreven UK och DE, i utbyte mot emission av begränsade aktieandelar i LuxSCS.
	19.4.2006	Protokoll från LuxSCS extra bolagsstämma ([…] ordförande, […] sekreterare, […] justerare)	Ökning av LuxSCS aktiekapital; beslut om att godta att Amazon.com, Inc. tecknar och betalar nya begränsade aktier genom apportemission; omstrukturering av LuxSCS; ändring av stadgarna.

	Datum	Typ av beslut	Sammanfattning
	28.4.2006	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] vice ordförande)	Godkännande av […] frånträdande av posten som företrädare för LuxOpCo och nominering av […] och […] till posterna som företrädare för LuxOpCo; antagande av beslut om ökning av [LuxSCS] aktiekapital genom tillförsel av samtliga tillgångar och skulder från ACI Holdings Limited, ett företag med säte i Gibraltar (ACIH) i utbyte mot begränsade aktier i LuxSCS; godkännande av tilldelningen av vissa immateriella rättigheter tillhörande Amazon.co.uk Ltd, Amazon.fr Holdings SAS och Amazon.de GmbH; godkännande av förvärv av den europeiska detaljhandelsverksamheten från Amazon.com Int'l Sales, Inc. och överföring av denna till LuxOpCo; godkännande om licensavtal om immateriella tillgångar med LuxOpCo; fusion av vissa begränsade aktieägare i LuxSCS; lån till LuxOpCo.
	28.4.2006	Protokoll från LuxSCS extra bolagsstämma ([…] ordförande, […] sekreterare, […] justerare)	Ökning av aktiekapitalet; beslut om att godta att ACI Holdings Limited tecknar och betalar samtliga 3 750 begränsade aktier; annullering av 1 993 aktier; omdisponering av LuxSCS aktieägande; ändring av stadgarna.
	9.5.2006	Protokoll från LuxSCS bolagsstämma ([…] ordförande, […] sekreterare, […] justerare)	Undantag från meddelande om rättigheter; ändring av LuxSCS stadgar efter fusionen mellan Amazon.com Int'l Marketplace, Inc. och Amazon Int'l Sales.
	27.6.2006	Protokoll från LuxSCS extra bolagsstämma ([…] ordförande, […] sekreterare, […] justerare)	Minskning av ACI Holdings personliga överkurs vid emission som begränsats efter den slutliga beräkningen av apporten den 28 april 2006.
	22.5.2007	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] ordförande, […] vice ordförande, […] kassör och direktör)	Avslutande av LuxSCS årsräkenskaper per den 31 december 2005 och beslut om att lämna årsräkenskaperna till LuxSCS enda aktieägare för godkännande och om att bevilja LuxSCS enda företrädare ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2005.
	22.5.2007	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] vice ordförande, […] vice ordförande, […] vice ordförande, kassör och direktör)	Godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2005 och fördelning av resultatet; den enda företrädaren beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2005.
	25.4.2008	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] vice ordförande)	Avslutande av LuxSCS årsräkenskaper per den 31 december 2006 och beslut om att lämna dessa räkenskaper till LuxSCS aktieägare för godkännande; beslut om att bevilja LuxSCS enda företrädare ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2006.
	25.4.2008	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] vice ordförande, […] vice ordförande, […] vice ordförande, kassör och direktör)	Godkännande av LuxSCS årsräkenskaper per den 31 december 2006 och fördelning av resultatet samt beslut om att lämna årsräkenskaperna till LuxSCS aktieägare för godkännande; den enda företrädaren beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2006.

	Datum	Typ av beslut	Sammanfattning
	18.6.2008	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] vice ordförande)	Godkännande av LuxOpCos årsräkenskaper per den 31 december 2006 samt ändring och antagande av företagets policy för överföring av underskriftsbefogenheter; godkännande av årsräkenskaper för Amazon Eurasia Holdings Sarl (AEH) per den 31 december 2006 samt ändring och antagande av företagets policy för överföring av underskriftsbefogenheter.
	23.3.2009	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] vice ordförande)	Beslut om att tillföra ett aggregerat belopp på 25 000 euro till AEH, i utbyte mot emission av nya aktier av AEH.
	25.6.2009	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] vice ordförande, […] ordförande, […] vice ordförande, kassör och direktör)	Godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2008 och fördelning av resultatet; den enda företrädaren beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2008.
	25.6.2009	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Avslutande av LuxSCS årsräkenskaper per den 31 december 2009 och beslut om att lämna dessa räkenskaper till LuxSCS aktieägare för godkännande; förslag om att bevilja LuxSCS enda företrädare ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2008; godkännande av LuxOpCos årsräkenskaper per den 31 december 2008; godkännande av AEH:s årsräkenskaper per den 31 december 2008; förslag om att öka AEH:s aktiekapital genom en kapitalinsats.
	6.7.2009	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande, […] vice ordförande, […] vice ordförande, kassör och direktör)	Godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2008 och fördelning av resultatet; den enda företrädaren beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2008.
	31.8.2009	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Kallelse till extra bolagsstämma i LuxSCS den 1 september 2009 angående: Undantag från rätt till meddelande; ändring av LuxSCS stadgar efter likvidationen av ACI Holdings Limited och den därpå följande överföringen av dess 3 750 begränsade aktier i LuxSCS till moderbolaget Amazon.com Int'l Sales, Inc.
	11.9.2009	Protokoll från LuxSCS bolagsstämma ([…] ordförande, […] sekreterare och justerare)	Undantag från rätt till meddelande; ändring av LuxSCS stadgar efter likvidationen av ACI Holdings Limited och den därpå följande överföringen av dess 3 750 begränsade aktier i LuxSCS till moderbolaget Amazon.com Int'l Sales, Inc.
	7.12.2009	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Beslut om att öka AEH:s aktiekapital genom en kapitalinsats.
	22.12.2009	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] ordförande, […] vice ordförande, […] vice ordförande och kassör)	Godkännande av fördelningen av interimsutdelningen från LuxSCS.
	22.12.2009	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Fördelning av en interimsutdelning till LuxSCS aktieägare.

	Datum	Typ av beslut	Sammanfattning
	30.4.2010	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Godkännande av LuxOpCos årsräkenskaper per den 31 december 2009; godkännande av AEH:s årsräkenskaper per den 31 december 2009.
	28.5.2010	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Avslutande av LuxSCS årsräkenskaper per den 31 december 2009 och beslut om att lämna räkenskaperna till LuxSCS aktieägare för godkännande och om att bevilja LuxSCS enda företrädare ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2009; erkännande av byte av säte för LuxSCS aktieägare och dess enda företrädare.
	14.6.2010	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] ordförande, […] vice ordförande, […] vice ordförande och kassör)	Godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2009 och fördelning av resultatet; den enda företrädaren beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2009.
	5.7.2010	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Ratificering av kontantförskott till aktieägarna från LuxSCS till AEH; godkännande av en ökning av AEH:s aktiekapital genom apportemission av en fordring.
	13.12.2010	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Ratificering av kontantförskott till aktieägarna från LuxSCS till AEH; förslag om en ökning av AEH:s aktiekapital genom apportemission av en fordring; fullmakt till […], […] och […] att agera på LuxSCS vägnar i detta sammanhang.
	7.4.2011	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] ordförande, […] vice ordförande)	Godkännande av avdelning av en summa i euro motsvarande 41 miljoner brittiska pund till en särskild reserv tillhörande LuxSCS efter apporten från Amazon.com Int'l Sales, Inc. av 3 115 aktier i Video Island Entertainment Ltd
	7.4.2011	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] ordförande)	Beslut om att rekommendera LuxSCS aktieägare att avdela en summa i euro motsvarande 41 miljoner brittiska pund till en särskild reserv tillhörande LuxSCS efter apporten från Amazon.com Int'l Sales, Inc. av 3 115 aktier i Video Island Entertainment Ltd; godkännande av apport av 3 115 aktier i Video Island Entertainment Ltd från LuxSCS till dess helägda dotterbolag LuxOpCo.
	23.5.2011	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] ordförande, […] vice ordförande, […] vice ordförande och kassör)	Godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2010 och fördelning av resultatet; den enda företrädaren beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2010.
	23.5.2011	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Avslutande av LuxSCS årsräkenskaper per den 31 december 2010 och beslut om att lämna dessa räkenskaper till LuxSCS aktieägare för godkännande; förslag om att bevilja LuxSCS enda företrädare ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2010.
	1.7.2011	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Ratificering av ett kontantförskott till aktieägarna från LuxSCS till AEH; i egenskap av enda aktieägare, godkännande av en ökning av AEH:s aktiekapital genom apportemission av en fordring.

	Datum	Typ av beslut	Sammanfattning
	25.1.2012	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Godtagande av […] frånträdande av posten som företrädare för LuxOpCo och AEH:s beviljande av ansvarsfrihet; godtagande av nomineringen av […] till posten som ny företrädare för LuxOpCo och AEH; godkännande av ändring av LuxOpCos och AEH:s policy för underskriftsbefogenheter; ratificering av ett kontantförskott till aktieägarna från den enda aktieägaren till LuxSCS; godkännande av en ökning av AEH:s aktiekapital genom apportemission av en fordring; ratificering av LuxSCS ingående av en ändrad och omformulerad överenskommelse om kredit; ratificering av LuxSCS ingående av ett avtal om fördelning av immateriella tillgångar av den 28 mars 2011 med [förvärv Q].
	23.4.2012	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Avslutande av LuxSCS årsräkenskaper per den 31 december 2011 och beslut om att bevilja LuxSCS enda företrädare ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2011. i egenskap av LuxOpCos aktieägare, godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2011; i egenskap av AEH:s aktieägare, godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2011.
	27.4.2012	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare ([…] ordförande, […] vice ordförande, […] vice ordförande och kassör)	Godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2011 och fördelning av resultatet; den enda företrädaren beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2011.
	27.8.2012	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare ([…] ordförande)	Godkännande av […] frånträdande av posten som företrädare för LuxOpCo och AEH; godkännande av nomineringen av […] och […] till posterna som nya företrädare för LuxOpCo och AEH av ändringen av LuxOpCos och AEH:s policy för underskriftsbefogenheter; ratificering av ett kontantförskott till aktieägarna från LuxSCS till AEH; godkännande av en ökning av AEH:s aktiekapital genom apportemission.
	12.12.2012	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare (företrädd av […] enligt delegering av befogenhet)	Ratificering av nomineringen av […] till posten som ny företrädare för LuxOpCo och AEH; godkännande av ändring av LuxOpCos och AEH:s policy för underskriftsbefogenheter; Godkännande av […] frånträdande av posten som företrädare för LuxOpCo och AEH.
	2.4.2013	Skriftligt beslut av LuxSCS enda företrädare (företrädd av […] enligt delegering av befogenhet)	Avslutande av LuxSCS årsräkenskaper per den 31 december 2012 och beslut om att bevilja LuxSCS enda företrädare ansvarsfrihet; i egenskap av AEH:s aktieägare, godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2012; i egenskap av LuxOpCos aktieägare, godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2012; ratificering av LuxSCS ingående av ett avtal om köp av tillgångar i syfte att förvärva vissa tillgångar från [förvärv W1] och [förvärv W2]; godkännande av LuxSCS antagande av en ändring av ett avtal om fördelning av immateriella tillgångar med Elkotob.com LLC.
	8.4.2013	Skriftligt beslut av LuxSCS aktieägare (företrädda av […] i enlighet med en delegation av befogenheter, […] vice ordförande, […] vice ordförande och kassör)	Godkännande av årsräkenskaperna per den 31 december 2012 och fördelning av resultatet; den enda företrädaren beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2012.

(217) Som framgår av tabell 14 visar de skriftliga besluten av LuxSCS enda företrädare och protokollen från LuxSCS bolagsstämmor sedan bildandet 2004 och fram till 2013 att LuxSCS enda företrädare och aktieägare i huvudsak begränsat sig till att avhandla ämnen kopplade till övervakningen av deras investeringar i egenskap av aktieägare i LuxSCS, såsom ändringar av aktiekapitalet, apportemissioner, beviljande av lån till dotterbolaget och andra finansiella beslut i samband med LuxSCS och dess dotterbolag. De beslut som framgår av de skriftliga besluten och protokollen gällde också nominering av företrädare för filialerna, beviljande av ansvarsfrihet för dessa, eller deras frånträdande, ändringar av stadgarna och godkännande av räkenskaperna.

(218) Av de 46 skriftliga besluten och protokollen som sammanfattas i tabell 14, är det bara följande fyra skriftliga beslut som gäller de immateriella tillgångarna.

— Den 14 januari 2005 godkände och ratificerade LuxSCS enda företrädare LuxSCS ingående av ett teckningsavtal och två avtal om kostnadsfördelning (varav det ena är det kostnadsfördelningsavtal som avses i detta beslut), i december 2004 och januari 2005.

— Den 28 april 2006 godkände LuxSCS enda företrädare, inom ramen för omorganisationen av detaljhandelsverksamheten i Europa, överföringen av redaktionellt innehåll, registrerade varumärken och domännamnen Amazon.co.uk Ltd, d'Amazon.fr Holding SAS och Amazon.de GmbH till LuxSCS samt undertecknandet av licensavtalet med LuxOpCo. Den enda företrädaren gavs också rätten att genomföra dessa avtal.

— Den 25 januari 2012 godkände och ratificerade LuxSCS enda företrädare avtalet om fördelning av immateriella tillgångar mellan LuxSCS och [förvärv Q] som trädde i kraft den 29 mars 2011. Den enda företrädaren gavs också rätten att genomföra avtalet om fördelning av immateriella tillgångar.

— Den 2 april 2013 rapporterades att LuxSCS och ATI hade ingått ett avtal om köp av tillgångar daterat den 1 mars 2013 i syfte att förvärva vissa tillgångar från en tredjepart, däribland programkod och alla tillhörande immateriella rättigheter. LuxSCS enda företrädare ratificerade avtalet om köp av tillgångar och beviljande av licenser till LuxOpCo.

2.3.5 INFORMATION OM LICENSAVTALEN FÖR IMMATERIELLA TILLGÅNGAR MELLAN ENHETERNA INOM AMAZONKONCERNEN OCH FÖRETAG UTANFÖR KONCERNEN

2.3.5.1 ***M.comavtalen***

(219) Utöver de M.comavtal som räknas upp i skäl 142, ingick Amazon ytterligare elva M.comavtal mellan 2004 och 2006, med Bombay Company, DVF, Bebe, Marks & Spencer, Sears Kanada, Hobby Hub, Benefit Cosmetic, Timex.com, Mothercare UK och Devanlay US ([231]).

(220) Amazon har förklarat att M.comparterna inte fick tillgång till Amazons teknik i sig. I stället använde Amazon sin teknik för att tillhandahålla IT-tjänster och e-handelstjänster till sina partner ([232]). Amazon har förklarat att bolaget enligt M.comavtalen gick med på att tillhandahålla e-handelsteknik för att låta tredjeparter driva sina egna webbplatser för detaljhandel. M.comkunderna, som [A], fick bara tekniken och varken använde eller erhöll några rättigheter till Amazons registrerade varumärken, märkesnamn, kundinformation eller andra immateriella tillgångar tillhörande Amazon ([233]). Amazon har vidare förklarat att man i stället för att prissätta varje enskild del

([231]) Skrivelse från Amazon av den 12 juni 2015.

([232]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President, Kindle, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 november 2014, punkt 3602: 3–25; punkt 3603:1, "Q.M.com or enterprise solutions, in that program Amazon took all of the technologies that it had developed for its own website business […] and made them available to third-party retailers? […] Is that correct? A. That's a reasonable description. Q: Okay. And these third parties […] then used this technology to build and operate their own eCommerce system and website; is that correct? A: That's not quite correct. It was Amazon, my team specifically that took those technologies and assembled them, extended them, customised them and operated the technology day to day on behalf of that retailer. What the retailer would be doing is they would be managing their pricing, their promotions, their merchandising, their marketing, these elements […] we would be their IT and eCommerce department, but they would be what gets referred to as the merchandising and pricing and marketing department."

([233]) Skrivelse från Amazon av den 12 juni 2015.

av sitt erbjudande, använde sig av en global prissättning i M.comavtalen ([234]). De M.comavtal som tillkommit efter det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor innehåller bestämmelser som preciserar att varje part endast erhåller en begränsad och icke exklusiv licens för den andra partens immateriella tillgångar och enbart i syfte att genomföra avtalet.

(221) Amazon har understrukit att det finns betydande skillnader mellan M.comavtalen och licensavtalet mellan LuxSCS och LuxOpCo, eftersom LuxOpCo enligt avtalet mellan LuxOpCo och LuxSCS, fick full tillgång till kunduppgifterna, som omfattade miljontals kunder. *De övriga M.comavtalen ger ingen sådan tillgång till uppgifter.* Dessutom omfattar avtalet mellan LuxSCS och LuxOpCo registrerade varumärken och domäner som inte omfattas av de övriga M.comavtalen ([235]). Amazon har förklarat att man aldrig licensierar ut kunduppgifter till tredjeparter ([236]).

(222) M.comavtalen som räknas upp i rapporten om internprissättning beskrivs närmare i skälen 223–229.

(223) I [A]-avtalet åtar sig Amazon att skapa, utveckla, hysa och underhålla en ny [A]-webbplats och en [A]-butik på Amazons webbplatser, vilka skulle ersätta [A]:s befintliga e-handelswebbplats. [A] skulle prissätta de produkter som salufördes såväl på [A]-webbplatsen som i [A]-butiken och vara den officiella säljaren ([237]). Amazon ansvarade för frakt och hantering av kollin fram till slutkunden samt för att tillhandahålla kundtjänster. [A] och Amazon utbytte inte några äganderätter eller immateriella rättigheter, om inte detta uttryckligen angavs i avtalet. Rätten att använda Amazons immateriella tillgångar, i den mån som ansågs rimligen nödvändigt för att uppfylla parternas skyldigheter enligt avtalet, licensierades till [A] av Amazon, på icke exklusiva, begränsade och icke överförbara grunder ([238]). Liknande nyttjanderättigheter för immateriella tillgångar licensierades till Amazon från [A] ([239]). Kunduppgifter som erhållits genom de två internetbutikerna ägdes från och med dagen för lanseringen av parterna tillsammans. Uppgifter som samlats in före den dagen var parternas egen egendom ([240]).

(224) Enligt den ersättningsstruktur som överenskommits skulle [A] betala utvecklingskostnader (15 miljoner US-dollar) och baskostnader (som ökade från 7 miljoner US-dollar till 35 miljoner US-dollar mellan 2001 och 2006). Dessutom skulle [A] betala varierande enhetskostnader, som redovisas i tabell 15 och andra kostnader, kallade tilläggsavgifter (mellan 0,05 US-dollar och 13,75 US-dollar per såld enhet), kopplade till paketering och överdimensionerade sålda produkter. Slutligen skulle [A] betala Amazon en provision motsvarande en viss procentandel av försäljningen, enligt tabell 16.

Tabell 15

Varierande kostnader betalade av [A] ([241])

(USD)

Varierande enhetskostnader (USD/enhet)	År 1	År 2	År 3	År 4	År 5	År 6
Sorterbar	2,36	2,36	2,10	1,87	1,78	1,78
Transporterbar	3,83	3,83	3,57	3,27	3,13	3,13

([234]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President, Kindle, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 november 2014, punkt 3540: 24 och 25, punkt 3541: 1–25, punkt 3542: 1–25: "Q:[…] And given that these deals involved services and technology, how did Amazon price them? A: Well, the way we priced these deals was essentially looking at them as a wholistic bundle […]".

([235]) Skrivelser från Amazon av den 31 juli 2015 och den 15 januari 2016.

([236]) Skrivelser från Amazon av den 12 juni 2015 och den 15 januari 2016.

([237]) [A]-avtalet, avsnitt 4.4 (Pricing).

([238]) I [A]-avtalet, punkt 14.4.1.1 (Trademarks) föreskrivs följande: "ACI hereby grants to [A], during the Term, a limited, non-exclusive, non-transferable (except in accordance with Section 22.7) license, which [A] may sublicense only to its Affiliates to use within the Territory such ACI Content and Trademarks supplied by ACI hereunder: (a) only within the Territory; (b) only as is reasonably necessary to perform its obligations under this Agreement; and (c) only for the purposes contemplated under this Agreement." I [A]-avtalet, punkt 14.4.1.2 (Limited License) föreskrivs följande: "ACI grants to [A], for a term ending on the earlier of: (a) August 31, 2006; or (b) twelve (12) months following any termination of the Term by [A] pursuant to Section 13.2, or six (6) months following any termination of the Term by [A] pursuant to Section 13.3.2, a limited, temporary, non-exclusive, non-transferable (except in accordance with Section 22.7) license to use the ACI Intellectual Property (excluding Trademarks, URLs and domain names of ACI and its Affiliates), solely as necessary to permit [A] to continue the operation, maintenance and support of the [A] Site (or any successor Web Site, whether hosted by [A] directly or by a Third Party) in the form such exists as of the effective date of any termination of this Agreement as provided above."

([239]) [A]-avtalet, avsnitt 14.4.2 ([A]).

([240]) [A]-avtalet, avsnitt 11 (Customer Information and Other Data).

([241]) [A]-avtalet, Exhibit S.

(USD)

Varierande enhetskostnader (USD/enhet)	År 1	År 2	År 3	År 4	År 5	År 6
Ej sorterbar eller ej transporterbar	4,83	4,83	4,81	4,48	4,28	4,28
Dropshippingenheter	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75
Dropshippingenheter med presentkort […]	0,75	Gratis presentkort				
Kundreturer	Samma som den varierande enhetskostnaden för varje produkt […] som skickas tillbaka till Amazon eller dess dotterbolag					
Säljarreturer	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00

Tabell 16

Provision på försäljning betalad av [A]

(%)

	År 1	År 2	År 3	År 4	År 5	År 6
Provision på försäljning av produkter (andra än produkter från […]-katalogen)	5,0	5,0	4,5	4,0	4,0	4,0
Ytterligare provision på försäljning av textilprodukter	2,5	2,5	3,0	3,5	3,5	3,5
Provision på försäljning av produkter (produkter från […]-katalogen)	2,0	2,5	2,5	2,5	3,0	3,0

(225) Amazon skulle å sin sida betala [A] en rekommendationsprovision (*Referral Fee*) för de Amazonprodukter som salufördes på [A]:s webbplats. Denna provision uppgick till 5 % av försäljningen under 2001 och 2002, 4,5 % under 2003 och 4 % under 2004–2006.

(226) [A]-avtalets inledande giltighetsperiod på fem år förlängdes fram till den 31 augusti 2011, då den kommersiella relationen mellan Amazon och [A] upphörde ([242]).

(227) [G]-avtalet omfattade bland annat utveckling, hysning och underhåll av en del av Amazons webbplats som de båda märkena delade för att sälja produkter som valts ut och tillhandahölls av [G]. [G] åtog sig att efter lanseringen av den gemensamma säljplatsen sluta driva sin webbplats och omdirigera all trafik från sin webbplats till den gemensamma säljplatsen. Amazon prissatte de produkter som såldes på den gemensamma säljplatsen. Amazon köpte produkterna av [G] och sålde dem vidare till slutkunderna ([243]). [G] var ägare till alla produktenheter som förvarades i Amazons distributionscentraler och bar risken för förluster i samband med detta lager. [G] och Amazon har inte utbytt några äganderätter eller immateriella rättigheter, om inte detta uttryckligen anges i avtalet. Rätten att använda de immateriella rättigheter som ansågs rimligen nödvändiga för att uppfylla parternas skyldigheter enligt avtalet, licensierades till [G] av Amazon, på icke exklusiva och icke överförbara grunder ([244]). [G] skulle betala ([245]) utvecklingskostnader på 19,5 miljoner US-dollar under det första året, årliga grundavgifter med upp till 70 miljoner US-dollar 2004, en ersättning för orderbehandling på mellan 1,7 US-dollar och 4,5 US-dollar per enhet och en provision som ursprungligen var på 4 % av försäljningen och med åren gradvis ökade till 6 %.

([242]) Skrivelse från Amazon av den 15 januari 2016.
([243]) [G]-avtalet, avsnitt 5.5 (Pricing of Selected Product Units) och 9.1 (Sale of Selected Product Units to Customers Through the ACT Site: Procedure).
([244]) [G]-avtalet, avsnitt 16 (Proprietary Rights and Licenses, Restrictions).
([245]) [G]-avtalet, avsnitt 13 (Compensation).

(228) Enligt [H]-avtalet och [B]-avtalet skulle Amazon skapa nya webbplatser för e-handel (*spegelwebbplatser*) som skulle ersätta [H]:s och [B]:s befintliga webbplatser. Amazon ansvaret för utarbetande, hysning och underhåll av e-handelswebbplatserna ([246]). Amazon åtog sig också att se till att informationen och funktionerna på spegelwebbplatserna skulle vara i stort sett identiska med dem på Amazons webbplats. I gengäld skulle Amazon få de befintliga kunduppgifterna från [B] och [H] samt möjligheten att lägga upp Amazons produkter på spegelwebbplatserna. Amazon betalade rekommendationsprovision på mellan 5 % och 6 % av försäljningens värde till de två respektive avtalsparterna. [H] och [B] delade all befintlig kundinformation med Amazon innan spegelwebbplatsernas lansering ([247]). Från det datumet var de två parterna gemensamt ägare till den kundinformation som erhölls genom spegelwebbplatserna. I avtalen föreskrevs att varje part gav den andra begränsad, icke exklusiv och icke överförbar licens att använda de immateriella tillgångar som ansågs nödvändiga för att utföra de skyldigheter som föreskrevs i avtalet ([248]).

(229) Enligt [I]-avtalet har inte Amazon tillhandahållit någon plattform för e-handel till [I], men godkänt att [I]:s produkter erbjuds till försäljning och integreras i sökmotorerna och navigeringsfunktionerna på Amazons webbplats. [I] skulle betala en ersättning på mellan 8 % och 9 % av den försäljning som genererades tack vare Amazons webbplats.

2.3.5.2 *Övriga licensavtal för immateriella tillgångar mellan Amazonkoncernen och företag utanför koncernen*

(230) Amazon har lagt fram alla licensavtal om immateriella tillgångar som ingåtts med tredjeparter sedan 2000. Inget av dessa avtal gällde en överföring av immateriella tillgångar som var jämförbar med den i licensavtalet. De avtal som lades fram omfattade inte någon överföring av Amazons registrerade varumärke, tekniken bakom e-handelsplattformen eller kunddatabasen. De gällde antingen beviljande av en licens för ett registrerat patent eller det digitala innehållet.

(231) Enligt Amazon har dessa avtal inget samband med den bedömning av statligt stöd som gjordes i 2003 års ATC: [a)] avtalen kan bara användas för en analys enligt marknadsprismetoden, medan analysen i 2003 års ATC helt korrekt grundades på restvärdesmetoden; [b)] i varje fall omfattar de flesta av de avtal som ingåtts under den period som 2003 års ATC tillämpades (2006 till mitten av 2014) inte alla de immateriella tillgångar som kan jämföras med de immateriella tillgångar som ingår i licensavtalet mellan LuxSCS och LuxOpCo (de immateriella tillgångarna); [c)] dessutom är de enda avtal som uppvisar vissa likheter med avtalet mellan LuxOpCo och LuxSCS av senare datum än utfärdandet av 2003 års ATC, vilket gör att de inte kan tas med i bedömningen av statligt stöd i 2003 års ATC, eftersom de inte hade kunnat användas för att analysera internprissättningen vid den tidpunkten ([249]).

2.3.6 BESKRIVNING AV AMAZONS NYA KOMMERSIELLA OCH SKATTEMÄSSIGA STRUKTUR I LUXEMBURG SÅSOM DEN HAR GODKÄNTS I FÖRHANDSBESKEDET I SKATTEFRÅGOR FRÅN 2014

(232) I maj 2014 fick Amazon ett nytt förhandsbesked i skattefrågor från Luxemburgs skattemyndighet gällande de ändringar som gjorts av bolagets kommersiella och skattemässiga struktur i Luxemburg. Enligt den nya kommersiella strukturen var LuxSCS roll […]. Den viktigaste ändringen av strukturen var bildandet av ett nytt bolag […], som sattes in i den befintliga strukturen mellan […].

(233) Inom ramen för den nya kommersiella strukturen skulle den befintliga organisationen av plattformsorganisationen i LuxOpCo […] ([250]). Därmed skulle [60–70] anställda som tidigare arbetade i enheten för lokalisering och översättning vid LuxOpCo integreras i enheten för utveckling och översättning av programvara […] ([251]). Vad beträffar licensavtalet, betalar […] i dag en ersättning till LuxSCS ([252]) i utbyte mot rätten att använda de immateriella tillgångarna för att driva en e-handelsplattform i Europa ([253]).

([246]) [H]-avtalet, avsnitt 2.1 (Mirror Site: Development) och [B]-avtalet, avsnitt 2.1 (Mirror Site: Development).
([247]) [H]-avtalet, avsnitt 5.2 (Existing Customer Information Delivery) och [B]-avtalet, avsnitt 5.2 (Existing Customer Information Delivery).
([248]) [H]-avtalet, avsnitt 9.2 (Licenses) och [B]-avtalet, avsnitt 10.2 (Licenses).
([249]) Skrivelse från Amazon av den 12 juni 2015.
([250]) Skrivelse från Amazon av den 15 januari 2016.
([251]) Skrivelse från Amazon av den 22 januari 2016.
([252]) […] ska betala en ersättning till […]. Om denna ersättning resulterar i en betalning av […], ska dock ersättningen justeras […].
([253]) Som föreskrivs i licensavtalet, punkt 9.7 (Binding effect, Assignment), hade varje part rätt att dela vidare sina rättigheter och skyldigheter enligt avtalet utan godkännande från den andra parten under förutsättning att mottagaren var ett företag med anknytning till den part som delade med sig.

(234) Den viktigaste verksamheten vid […] består i […]. Den viktigaste tjänst som […] tillhandahåller är […]. […] driver också […]. Slutligen tillhandahåller […] […] och ansvarar för […]. […] ska i sin tur få ersättning […] ([254]), […] ([255]) och […] ([256]) från […].

(235) I begäran om förhandsbesked i skattefrågor av den 14 maj 2014 ansågs den ersättning för produktlistning som LuxOpCo skulle betala mycket låg i förhållande till den genomsnittliga ersättning för produktlistning som fakturerades till tredjepartssäljare ([257]). Följande skäl har anförts för att motivera det faktum att […] ville bevilja LuxOpCo en rabatt på ersättningen för produktlistning:

(1) Den lägre ersättningen för produktlistning tar hänsyn till den finansiella situationen och framtidsutsikterna [beskrivning av marknadssituationen för detaljhandeln och av Amazons strategi] ([258]).

(2) [Beskrivning av Amazons kommersiella strategi]. Om […] skulle fakturera en ersättning för produktlistning på [4–6] % för att täcka sina kostnader för att tillhandahålla tjänster på plattformen, [Amazons prognoser], vilket i båda fallen skulle skada […]. Dessutom skulle den rabatt som […] skulle behöva bevilja begränsas av […]. Med tanke på att andelen kostnader för teknik och plattformar motsvarar ungefär [4–6] % av den omsättning som LuxOpCo borde haft av detaljhandeln 2014 är det […]. En ersättning för produktlistning på mindre än [4–6] % framstår alltså som en bättre lösning för LuxOpCo än att investera i själva tekniken och plattformen ([259]).

(236) Den nya kommersiella strukturen ändrar inte ASE:s roll. ASE kommer att fortsätta driva och styra den europeiska verksamheten som är kopplad till programmet Marketplace. I stället för att betala en ersättning till LuxOpCo för samtliga immateriella underlicensierade tillgångar, betalar ASE nu en ersättning på […].

(237) De europeiska dotterbolagens roll förblir också oförändrad inom ramen för den nya kommersiella strukturen.

2.4 *BESKRIVNING AV DEN RELEVANTA NATIONELLA RÄTTSLIGA RAMEN*

(238) De ordinarie reglerna för bolagsskatt i Luxemburg finns i Luxemburgs inkomstskattelag (*loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu*, nedan kallad *LIR*).

(239) I artikel 18.1 i LIR anges den metod som ska användas för att beräkna den skattskyldiges årliga vinst: Vinsten utgörs av skillnaden mellan investerade nettotillgångar i slutet av räkenskapsåret och investerade nettotillgångar i början av räkenskapsåret, plus de egna uttag som gjorts under räkenskapsåret och minus de egna tillskott som gjorts under räkenskapsåret.

(240) I artikel 159 i LIR föreskrivs att skattskyldiga med hemvist i landet ska betala skatt på hela sin vinst ([260]). I artikel 160 i LIR föreskrivs att företag som inte har hemvist i landet ska betala skatt på sina inkomster i landet ([261]), enligt definitionen i artikel 156 i LIR ([262]). Sedan 2011 är den normala bolagsskatten för alla företag som är skattskyldiga i Luxemburg 28,80 % av den beskattningsbara vinsten ([263]).

([254]) Ersättningen från […].
([255]) Ersättningen för […] som ska betalas av […].
([256]) […] ska få en avkastning på sina kostnader på [1–10] % till [1–10] % för tillhandahållandet av delade tjänster.
([257]) Enligt skäl 39 a. i 2014 års förhandsbesked om prissättning […].
([258]) Begäran om förhandsbesked i skattefrågor 2014, 2 april 2014, punkt 39 a, s. 11.
([259]) Begäran om förhandsbesked i skattefrågor 2014, av den 2 april 2014, punkt 39 c, s. 11.
([260]) I artikel 159.1 i LIR föreskrivs följande: Följande organisationer av kollektiv karaktär ska anses vara skattskyldiga med hemvist i landet som ska betala bolagsskatt, om deras stadgeenliga säte eller centrala förvaltning finns inom storhertigdömets territorium. I artikel 159.2 i LIR föreskrivs följande: Bolagsskatten ska beräknas på den skattskyldiges hela inkomst.
([261]) I artikel 160.2 i LIR föreskrivs följande: Följande organisationer av kollektiv karaktär enligt artikel 159 vars stadgeenliga säte eller centrala förvaltning inte finns inom storhertigdömets territorium ska anses vara skattskyldiga för sin inkomst i landet enligt artikel 156.
([262]) I artikel 156 i LIR föreskrivs följande: Som inkomst i landet för skattskyldiga utan hemvist i landet betraktas följande: *1. Kommersiell vinst enligt artiklarna 14 och 15:* a) Om den genereras direkt eller indirekt av ett etablerat företag eller en permanent företrädare i storhertigdömet, med undantag för om den permanenta företrädaren är en oberoende grossisthandlare, återförsäljare eller handelsrepresentant.
([263]) Luxemburgs bolagsskatt består av en skatt på företagets inkomst (*impôt sur le revenu des collectivités*, nedan kallad *IRC*) på 21 %, och, för företag med säte i staden Luxemburg (Luxembourg Ville) en kommunal bolagsskatt (*impôt commercial communal*), på 6,75 % av inkomsten. Skattesatsen 21 % ökas med 5 % i avgift till sysselsättningsfonderna, vilket beräknas på grundval av IRC. År 2012 höjdes solidaritetsskatten från 5 till 7 %, med verkan från och med beskattningsåret 2013. Med de ändringar som infördes för räkenskapsåret 2013 ökade den genomsnittliga inkomstskattesatsen från 28,80 % till 29,22 % för Luxemburg stad. Dessutom beskattas luxemburgska företag med en årlig förmögenhetsskatt som dras den 1 januari varje år och motsvarar 0,5 % av företagets globala nettovärde.

(241) Innan artikel 56 *bis* i LIR trädde i kraft i januari 2017 ansågs armlängdsprincipen vara inskriven i Luxemburgs skattelagstiftning genom artikel 164.3 i LIR, som föreskriver följande: Den skattepliktiga inkomsten inbegriper förtäckt utdelning. En förtäckt utdelning föreligger särskilt när en aktieägare, andelsägare eller intressent direkt eller indirekt av ett företag eller en organisation får fördelar som han i normalfallet inte skulle ha fått om han inte varit aktieägare, andelsägare eller intressent. ([264]) Enligt den vanligaste tolkningen av artikel 164.3 i LIR, som finns sedan 1967, ska transaktioner mellan företag i samma koncern ersättas som om de hade avtalats mellan av varandra oberoende företag som förhandlar under jämförbara omständigheter enligt armlängdsprincipen. Detta bekräftas också av den förklaring som Luxemburg lämnat i punkt 64 i sina synpunkter på inledningsbeslutet: Armlängdsprincipen i fråga om skattskyldiga företag med säte i storhertigdömet Luxemburg är inskriven i artikel 164.3 och artikel 18 i den ändrade lagen av den 4 december 1967 om inkomstskatt (LIR), även om själva termen *armlängdsprincip* inte uttryckligen förekommer. Det är dock den som ligger till grund för dessa bestämmelser. Luxemburg förklarade även att varken artikel 18 eller artikel 164.3 i LIR innehöll någon åtskillnad mellan internationella och nationella transaktioner eller mellan multinationella företag och koncerner som endast är verksamma nationellt. Följaktligen återspeglas OECD:s riktlinjer i Luxemburgs regler och praxis när det gäller internprissättning, även om riktlinjerna inte uttryckligen nämns i artikel 164.3 i LIR ([265]).

(242) Denna gamla tolkning av artikel 164.3 i LIR har konsoliderats av Luxemburgs skattemyndighet i flera cirkulär, nämligen LIR nr 164/2 av den 28 januari 2011 och nr 164/2 *bis* av den 8 april 2011 (nedan kallade *cirkulären*), som handlar om tillämpningen av armlängdsprincipen vid koncerninterna finansiella transaktioner. Utöver specifika riktlinjer om tillämpningen av armlängdsprincipen vid dessa transaktioner innehöll cirkulären en allmän beskrivning av armlängdsprincipen såsom den definieras i OECD:s riktlinjer, som cirkulären införlivade i den nationella lagstiftningen. Cirkulären gav i synnerhet följande allmänna riktlinjer i fråga om tillhandahållandet av koncerninterna tjänster: En koncernintern tjänst […] har tillhandahållits när ett oberoende företag under jämförbara omständigheter skulle ha varit villigt att betala ett annat oberoende företag för att utföra tjänsten, eller om företaget själv utfört tjänsten. ([266]) I cirkuläret preciserades också att ett förhandsbesked i skattefrågor i allmänhet har en giltighetstid på fem år, såvida inte företeelser och förhållanden förändras, lagstiftningen som förhandsbeskedet baseras på ändras, eller en av transaktionens centrala egenskaper ändras.

(243) Sedan den 1 januari 2017 formaliserar den nya artikel 56 *bis* i LIR uttryckligen armlängdsprincipen i Luxemburgs skattelagstiftning. Sedan samma datum har de ovannämnda cirkulären ersatts av cirkuläret från direktören för inkomstskatter enligt LIR nr 56/1–56 *bis*/1 av den 27 december 2016.

2.5 *RIKTLINJER FÖR INTERNPRISSÄTTNING*

2.5.1 OECD:s RAM FÖR INTERNPRISSÄTTNING

(244) Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) har utarbetat flera vägledande dokument om internationell beskattning, som dock inte är bindande. Med beaktande av riktlinjernas icke-bindande karaktär uppmuntras skattemyndigheterna i OECD:s medlemsländer, bland annat Luxemburg ([267]), att följa dem ([268]). Riktlinjerna tjänar som vägledning och har en tydlig inverkan på beskattningsmetoderna i OECD:s medlemsländer (och även andra länder). I ett flertal av OECD:s medlemsländer har de vägledande dokument som ingår i ramen dessutom vunnit laga kraft eller fungerar som referens vid tolkningen av den nationella skattelagstiftningen. Kommissionen hänvisar i detta beslut till OECD:s riktlinjer för internprissättning, eftersom riktlinjerna har tillkommit genom diskussioner mellan sakkunniga inom ramen för OECD och klargör metoder för att möta gemensamma utmaningar inom internationell beskattning.

([264]) Tillämpningen av artikel 164.3 i LIR på finansieringsbolag har preciserats av Luxemburgs skattemyndighet i cirkulären nr 164/2 av den 28 januari 2011 och nr 164/2 *bis* av den 8 april 2011, vilka ersattes av cirkuläret från direktören för inkomstskatter enligt LIR nr 56/1 – 56 *bis*/1 av den 27 december 2016, beskattning av företag som utför koncerninterna finansieringstransaktioner.
([265]) Se skäl 294.
([266]) Cirkulär LIR nr 164/2 av den 28 januari 2011, s. 2.
([267]) Luxemburg är medlem i OECD sedan den 7 december 1961.
([268]) Se exempelvis OECD:s riktlinjer från 1995, förord, punkt 16: Medlemsländerna uppmanas att följa dessa riktlinjer i sin interna praxis för internprissättning och de skattskyldiga uppmanas av följa dem vid bedömningen av huruvida deras internprissättning är förenlig med armlängdsprincipen i skattehänseende […].

2.5.2 ARMLÄNGDSPRINCIPEN VID INTERNATIONELL BESKATTNING

(245) När företag som är oberoende av varandra utför transaktioner sinsemellan på marknaden regleras villkoren för transaktionerna, och bland annat priset för de varor och tjänster som utbyts, vanligen av de externa marknadskrafterna. När företag som ingår i en multinationell koncern utför transaktioner med andra företag i samma koncern (närstående företag inom en koncern), avgörs deras kommersiella och finansiella relationer inte nödvändigtvis av externa marknadskrafter, utan kan i vissa fall påverkas av ett gemensamt intresse av att i möjligaste mån minska koncernens skatt.

(246) *OECD:s Model Tax Convention on Income and on Capital* (nedan kallat *OECD:s modellavtal*) ([269]), som utgör basen för många bilaterala skatteavtal som ingåtts av såväl OECD-länder som ett växande antal länder utanför OECD, innehåller bestämmelser om lämpliga metoder för justering av vinsterna mellan företag som hör till en multinationell koncern. I detta avseende föreskrivs följande i artikel 9.1 i OECD:s modellavtal: Om det mellan två [närstående] företag, i fråga om handelsförbindelser eller finansiella förbindelser, avtalas eller föreskrivs villkor som avviker från dem som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, får all inkomst, som utan sådana villkor skulle ha tillkommit det ena företaget men som på grund av villkoren i fråga inte tillkommit detta företag, inräknas i detta företags inkomst och beskattas i överensstämmelse därmed. Denna bestämmelse anses vara den vägledande riktlinjen i fråga om ”armlängdsprincipen” när det gäller internationell beskattning.

(247) Enligt armlängdsprincipen ska de nationella skattemyndigheterna endast acceptera internprissättningar ([270]) som avtalats mellan närstående företag inom en koncern för deras koncerninterna transaktioner om de motsvarar vad som skulle ha avtalats inom ramen för transaktioner på den öppna marknaden, dvs. transaktioner mellan av varandra oberoende företag som förhandlar under jämförbara förhållanden enligt principen om armlängds avstånd på marknaden. Detta förklaras i OECD:s riktlinjer på följande sätt: Principen är teoretiskt hållbar eftersom den säkerställer bästa möjliga uppskattning av en fungerande öppen marknad i samband med överföring av varor och tjänster mellan närstående företag. Även om den inte alltid är lätt att sätta i praktiken ger den i allmänhet de olika medlemmarna i en multinationell koncern lämpliga inkomstnivåer, som kan vara godtagbara för skattemyndigheterna. Den återspeglar den specifika situationens ekonomiska realitet för en skattskyldig som utför transaktioner med närstående företag genom att referera till marknadens normala funktion ([271]). Det är själva kärnan i armlängdsprincipen. Det är därför som OECD:s medlemsländer har enats om att de närstående företagens vinst vid behov kan justeras för skatteändamål, för att garantera armlängdsprincipens upprätthållande. Med andra ord anser OECD:s medlemsländer att justeringar av internprissättning kan vara motiverade om de villkor som styr de kommersiella och finansiella relationerna inom ramen för en koncernintern transaktion skiljer sig från de man skulle förvänta sig inom ramen för jämförbara transaktioner på den öppna marknaden.

(248) Genom att i samband med justeringen av vinsten referera till de kommersiella och finansiella villkor som skulle gälla inom ramen för jämförbara transaktioner på den öppna marknaden, använder armlängdsprincipen den strategi som förespråkas av OECD, nämligen den att för skatteändamål behandla medlemmarna i en koncern som separata enheter och inte som integrerade delar av ett enda företag (*metoden med separata enheter*) ([272]).

([269]) Den senaste versionen av modellavtalet publicerades av OECD den 15 juli 2014.

([270]) I detta sammanhang avses med *internprissättning* de priser till vilka ett företag överlåter materiella eller immateriella tillgångar eller tillhandahåller tjänster till närstående företag. OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, förord, punkt 11.

([271]) Se OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.13. Se även OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017, punkt 1.14.

([272]) Metoden med separata enheter förklaras på följande sätt i punkt 6 i förordet till OECD:s riktlinjer: För att tillämpa metoden med separata enheter på koncerninterna transaktioner måste de olika enheterna i koncernen beskattas med utgångspunkten att de verkar i fri konkurrens under sina koncerninterna transaktioner. De band som förenar medlemmarna i en multinationell koncern kan dock medge att de i sina relationer inom koncernen kan fastställa särskilda villkor som skiljer sig från de villkor som skulle ha tillämpats om koncernens medlemmar hade agerat som av varandra oberoende företag på öppna marknader. För att garantera en korrekt tillämpning av metoden med separata enheter har OECD:s medlemsländer enats om att anta armlängdsprincipen, som bör kunna motverka att specialvillkor ska ha någon effekt på vinstnivåerna. Se även OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 1.6.

(249) OECD ger skattemyndigheter och multinationella företag vägledning gällande armlängdsprincipen i sina riktlinjer för internprissättning, som senast uppdaterades 2017 (OECD:s riktlinjer från 2017) ([273]). Tidigare versioner av dessa riktlinjer har antagits av OECD:s råd den 22 juli 2010 (OECD:s riktlinjer från 2010 ([274])) och den 13 juli 1995 (OECD:s riktlinjer från 1995) ([275]). De senaste ändringarna och förtydligandena av OECD:s vägledande principer enligt riktlinjerna från 2017 grundas bland annat ([276]) på OECD:s *BEPS Reports on Actions 8–10 Aligning Transfer pricing Outcomes with Value Creation* (nedan kallade *BEPS-rapporterna om åtgärdspunkterna 8–10*) ([277]), som publicerats inom ramen för handlingsplanen för att motverka urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS-projektet). BEPS-rapporterna om åtgärdspunkterna 8–10 innehåller ändringar och förtydliganden om OECD:s riktlinjer i allmänhet och i fråga om immateriella tillgångar ([278]) och kostnadsfördelningsavtal ([279]) i synnerhet.

2.5.3 OECD:s METODER FÖR ATT FASTSTÄLLA INTERNPRIS

(250) I OECD:s riktlinjer beskrivs fem metoder för att fastställa priser enligt armlängdsprincipen för koncerninterna transaktioner, nämligen i) marknadsprismetoden, ii) kostnadsplusmetoden, iii) återförsäljningsmetoden, iv) nettomarginalmetoden (nedan kallad *TNMM*), och v) vinstdelningsmetoden. Generellt sett ska den metod för fastställande av internprissättning som lämpar sig bäst för omständigheterna i fallet tillämpas ([280]). I svåra fall, eller om ingen av metoderna är helt lämplig, kan man med ett flexibelt tillvägagångssätt använda de uppgifter man får fram genom att använda flera av metoderna ([281]). De multinationella koncernerna är fria att använda sig av andra metoder än de som anges i riktlinjerna, så länge de priser de kommer fram till är förenliga med armlängdsprincipen ([282]).

(251) Det görs åtskillnad mellan traditionella transaktionsbaserade metoder (de tre första metoderna) och transaktionsbaserade vinstmetoder (de två sista metoderna) ([283]). De traditionella transaktionsbaserade metoderna anses vara det mest direkta sättet att avgöra om de kommersiella eller finansiella villkoren för en transaktion mellan

([273]) *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational enterprises and Tax administration*, 2017, antagna den 10 juli 2017. Senare ändringar av och tillägg till kommentarerna och riktlinjerna som är relaterade till OECD:s modellavtal som inte leder till en ändring av modellavtalets formulering anses vara tillämpliga vid tolkningen av avtalets artiklar. Det förklaras av det faktum att OECD:s kommentarer och riktlinjer, däribland riktlinjerna om internprissättning från 1995 och 2010, anses vara föremål för en internationell konsensus om tillämpningen av de principer som fastställs i OECD:s modellavtal. Se även kommentarerna till OECD:s modellavtal, 2010, punkt 35.

([274]) *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational enterprises and Tax administration*, antagna den 22 juli 2010.

([275]) *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational enterprises and Tax administration*, antagna den 13 juli 1995. Dessa principer grundades på en OECD-rapport från 1979 med titeln *Transfer Pricing and Multinational Enterprises*.

([276]) OECD:s riktlinjer från 2017 återspeglar de ändringar och klargöranden som antagits i BEPS-rapporterna från 2015 om åtgärdspunkterna 8–10 (*Aligning Transfer Pricing Outcomes with value Creation*) och åtgärdspunkt 13 (*Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*). De innefattar även de vägledande riktlinjer beträffande s.k. safe harbours som antogs 2013, i vilka det medges att genomtänkta safe harbour-regler kan stävja den administrativa bördan på skattskyldiga och samtidigt bidra till en större rättssäkerhet. Slutligen innehåller denna upplaga även konsekvensändringar som gjorts på andra ställen i OECD:s riktlinjer.

([277]) Rapporten publicerades den 5 oktober 2015 och godkändes av OECD:s råd den 23 juli 2016.

([278]) OCDE (2015), *Aligning Transfer Pricing Outcomes with value Creation, Actions 8–10:* Slutrapporter 2015, BEPS-projektet, ändringar av kapitel IV om riktlinjerna för internprissättning.

([279]) OCDE (2015), *Aligning Transfer Pricing Outcomes with value Creation, Actions 8–10:* Slutrapporter 2015, BEPS-projektet, ändringar av kapitel VIII om riktlinjerna för internprissättning.

([280]) OECD:s riktlinjer från 1995, kapitel II; OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017, del II.

([281]) I punkt 1.69 i OECD:s riktlinjer från 1995 föreskrivs att man i sådana fall ska sträva efter att komma fram till en armlängdsmässig slutsats som är nöjaktig för alla inblandade parter, med beaktande av de specifika omständigheterna, alla tillgängliga uppgifter och den relativa tillförlitligheten hos de olika metoder som övervägs.

([282]) OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.68; OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017, punkt 2.9. I detta hänseende föreskrivs i punkt 2.9 i OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017 att dessa andra metoder inte ska tillämpas i stället för en metod som erkänns av OECD om de sistnämnda metoderna är lämpligare i det aktuella fallet.

([283]) OECD:s riktlinjer från 1995, kapitel II och III: OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017, del II och III.

närstående företag överensstämmer med armlängdsprincipen. På grundval av detta förespråkar OECD:s riktlinjer uttryckligen de traditionella transaktionsbaserade metoderna, exempelvis marknadsprismetoden, framför transaktionsbaserade vinstmetoder som TNMM och vinstfördelningsmetoden ([284]).

(252) Marknadsprismetoden, TNMM och vinstdelningsmetoden är relevanta för detta beslut och beskrivs därför närmare i skälen 253–256.

(253) Marknadsprismetoden anses vara en direktmetod för beräkning av internprissättning ([285]). Den innebär att priser och andra avtalade villkor för överlåtelse av varor eller tjänster inom ramen för en koncernintern transaktion jämförs med priser och andra avtalade villkor för överlåtelsen av varor och tjänster inom ramen för jämförbara transaktioner på en öppen marknad (dvs. transaktioner mellan företag som är oberoende av varandra), som sker under jämförbara förhållanden ([286]).

(254) TNMM och vinstdelningsmetoden beskrivs ofta som ”indirekta metoder”. Med dessa metoder beräknas priset för koncerninterna transaktioner genom att fastställa den armlängdsmässiga nettovinsten (rörelseresultatet) för en given verksamhet genom att beräkna den nettovinst som ett icke närstående företag som utförde samma eller motsvarande aktivitet skulle kunna uppnå ([287]).

(255) TNMM går ut på att granska nettovinstmarginalen ([288]) i förhållande till en lämplig bas (t.ex. kostnader, omsättning, tillgångar) ([289]), så kallade *nettovinstindikatorer* eller *vinstindikatorer* i samband med den aktuella koncerninterna transaktionen (eller transaktioner som kan läggas samman). Nettovinstindikatorn bör fastställas med hänvisning till nettovinstindikatorn för oberoende parter inom ramen för jämförbara transaktioner på den öppna marknaden. Vid tillämpningen av TNMM är det nödvändigt att välja den granskade parten i den kontrollerade transaktionen, nämligen den part i transaktionen för vilken en finansiell indikator ska granskas. Valet måste vara förenligt med den funktionsanalys som görs (inbegripet de risker som tas och de tillgångar som används) av de två parterna i den eller de aktuella koncerninterna transaktionerna. Vad beträffar TNMM är den granskade parten i allmänhet den för vilken metoden kan tillämpas på det mest tillförlitliga sättet och för vilket de mest tillförlitliga uppgifterna kan hittas. Användningen av TNMM kopplas ofta till punkt 3.18

([284]) I punkt 3.49 i OECD:s riktlinjer från 1995 föreskrivs följande: De traditionella transaktionsbaserade metoderna är att föredra framför de transaktionsbaserade vinstmetoderna för att avgöra om en internprissättning är armlängdsmässig, dvs. om det förekommer specialvillkor som kan ha påverkat vinstfördelningen mellan närstående företag. Hittills har erfarenheterna visat att det i de flesta fall går att tillämpa de traditionella transaktionsbaserade metoderna. I punkt 2.3 i OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017 föreskrivs följande: Dessutom är marknadsprismetoden att föredra när man med beaktande av kriterierna i punkt 2.2 kan använda antingen den metoden eller en annan metod för internprissättning med lika tillförlitligt resultat.

([285]) OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 2.7: Om det är möjligt att hitta jämförbara oberoende transaktioner, så är marknadsprismetoden den mest direkta och tillförlitliga metoden för att tillämpa armlängdsprincipen. Det innebär att den metoden i sådana fall är att föredra framför alla andra. Se även OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 2.14 och OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 2.15.

([286]) OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 2.7: I enlighet med de principer som fastställs i kapitel I är en oberoende transaktion jämförbar med en närstående transaktion (dvs. det är en jämförbar transaktion på den öppna marknaden) och marknadsprismetoden kan användas om ett av följande två villkor är uppfyllt: a) Det finns inte någon skillnad mellan de jämförda transaktionerna eller mellan de företag som utför transaktionerna som påtagligt skulle kunna påverka priset på en öppen marknad, eller b) tillräckligt säkra justeringar kan göras för att eliminera påtagliga effekter av sådana skillnader. Se även OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 2.14 och OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 2.15.

([287]) OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 3.2; OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 2.58 och OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 2.64.

([288]) Som förklaras i punkt 2.80 i OECD:s riktlinjer från 2010, måste icke operativa poster, som finansiella avgifter och produkter och inkomstskatter, uteslutas från beräkningen av vinstindikatorn. Även extraordinära, icke återkommande poster ska normalt tas bort.

([289]) OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, ordlista.

i OECD:s riktlinjer från 2010, enligt vilka den granskade parten i princip ska vara det företag för vilket det är minst komplicerat att göra en funktionsanalys när det gäller den aktuella koncerninterna transaktionen ([290]). Det innebär att TNMM anses vara en lämplig metod för att prova armlängdsmässig ersättning till den part som inte tillför något unikt och värdefullt bidrag i samband med den eller de aktuella koncerninterna transaktionerna ([291]).

(256) Vinstdelningsmetoden är den andra ”indirekta metoden” för att fastställa armlängdsmässiga priser vid koncerninterna transaktioner. Metoden går ut på att först fastställa den gemensamma koncernvinst (eller förlust) som ska fördelas mellan de närstående parterna i en koncernintern transaktion, och därefter fördela vinsten mellan de närstående företagen på grundval av en ekonomiskt hållbar bas som närmar sig den vinstdelning som man kunnat förvänta sig i ett armlängdsmässigt avtal, och som hade framgått av ett sådant avtal ([292]). I OECD:s riktlinjer beskrivs två sätt att fördela den gemensamma vinsten mellan närstående företag, nämligen analys av bidragen eller analys av restvärdet. Vid analys av bidragen fördelas den gemensamma totalvinsten på grundval av det relativa värdet av de funktioner som varje part i den koncerninterna transaktionen bidrar med (med beaktande av de tillgångar som används och de risker som bärs av respektive företag). I analysen av restvärdet fördelas den i två etapper. Under den första etappen tilldelas varje företag en rörelseintäkt (eller den som normalt uppnås) för den typ av funktioner som företaget utför och de risker som det tar, baserat på en jämförelse av intäkter på marknaden för en liknande typ av transaktioner av oberoende företag. Med andra ord motsvarar den första etappen huvudsakligen tillämpningen av TNMM. Under den andra etappen fördelas den återstående intäkten mellan parterna, efter fördelningen under den första etappen, på ett sätt som ska likna hur intäkten skulle ha delats upp mellan oberoende företag enligt den s.k. armlängdsprincipen. Metoden med uppdelning av intäkter anses allmänt som tillförlitlig när de båda parterna i den koncerninterna transaktionen tillför enstaka och stora bidrag till transaktionen, eftersom oberoende parter då skulle kunna dela på intäkterna i transaktionen proportionellt mot sina respektive bidrag ([293]).

2.5.3.1 ***Intervall grundat på armlängdsprincipen***

(257) OECD:s riktlinjer anger ett acceptabelt resultat för armlängdsprincipen genom en jämförande analys av ett intervall av resultat, snarare än ett specifikt resultat ([294]). I praktiken betecknar ”intervallen” kvartilavståndet ([295]).

([290]) I punkt 3.18 i OECD:s riktlinjer från 2010 ges följande rekommendation: När man tillämpar kostnadsplusmetoden, återförsäljningsprismetoden eller nettomarginalmetoden så som de beskrivs i kapitel II, måste man välja för vilken part i transaktionen som en finansiell indikator (kostnadspåslag, bruttomarginal eller nettovinstindikator) ska granskas. Valet av den granskade parten måste vara förenligt med funktionsanalysen av transaktionen. Den granskade parten är i allmänhet den för vilken metoden för internprissättning kan tillämpas på det mest tillförlitliga sättet och för vilket de mest tillförlitliga uppgifterna kan hittas; det är oftast den part för vilken funktionsanalysen är minst komplicerad. Se även OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 6.198: Vid en analys av internprissättning i de fall den lämpligaste metoden för prissättning är återförsäljningsmetoden, kostnadsplusmetoden eller nettomarginalmetoden, används oftast den minst komplicerade transaktionsparten som den granskade parten. I många fall kan det armlängdsmässiga priset eller den vinstandel som allokeras till den granskade parten fastställas utan att man behöver analysera immateriella tillgångar som används i samband med transaktionen. Denna situation uppstår i allmänhet när det bara är den part som inte granskas som använder immateriella tillgångar.

([291]) I punkt 6.26 i OECD:s riktlinjer från 1995 anges följande: När det handlar om immateriella tillgångar av stort värde kan det vara svårt att identifiera jämförbara transaktioner mellan oberoende företag. Det kan därför vara svårt att tillämpa de traditionella transaktionsbaserade metoderna och nettomarginalmetoden, särskilt om de två parterna i transaktionen har mycket värdefulla immateriella tillgångar eller unika tillgångar som används i transaktionen och som skiljer denna transaktion från transaktioner mellan potentiella konkurrenter. I sådana fall kan vinstdelningsmetoden vara relevant, även om den kan innebära en del praktiska problem. Detta beskrivs närmare i punkt 2.59 i OECD:s riktlinjer från 2010: En nettomarginalmetod skulle troligen inte vara tillförlitlig om båda parterna i en transaktion tillför unika och värdefulla tillgångar […].I sådana fall är en vinstdelningsmetod i allmänhet bättre lämpad […]. Emellertid kan en unilateral metod (traditionell transaktionsbaserad metod eller nettomarginalmetod) tillämpas i det fall en av parterna tillför alla de unika tillgångar som förekommer i den kontrollerade transaktionen, medan den andra parten inte tillför någon unik tillgång.

([292]) OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, ordlista.

([293]) OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 3.7; OECD:s riktlinjer från 2010, punkterna 2.109 och 2.115.

([294]) OECD:s riktlinjer från 1995, punkterna 1.45–1.48; OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017, punkterna 3.55–3.62.

([295]) I en serie uppgifter är kvartilerna vart och ett av de tre värden, klassificerade i sjunkande ordning, som delar serien i fyra lika stora delar. Med andra ord återfinns 25 % av uppgifterna i den 25^{e} percentilen (även kallad ”nedre kvartilen”). 50 % är mindre eller lika med den andra kvartilen (dvs. seriens median) och 75 % är mindre än eller lika med den 75^{e} percentilen (även kallad ”övre kvartilen”).

(258) OECD:s riktlinjer visar emellertid att detta endast är möjligt när intervallet omfattar resultat vars grad av tillförlitlighet är relativt lika och hög. Om bristande jämförbarhet kvarstår kan det i stället vara lämpligt att använda åtgärder med en central trend (exempelvis median, medeltal eller viktade medeltal, etc.) för att fastställa den lämpligaste punkten i intervallet ([296]).

2.5.3.2 ***Särskilda beaktanden rörande tillämpningen av armlängdsprincipen på immateriella tillgångar***

(259) Kapitel VI i OECD:s riktlinjer innehåller specifika föreskrifter rörande tillämpningen av armlängdsprincipen på immateriella tillgångar. Kapitel VI infördes i OECD:s riktlinjer från 1995 och uppdaterades den senaste gången i OECD:s riktlinjer från 2017 på grundval av de slutliga BEPS-rapporterna om åtgärdspunkterna 8–10 ([297]).

(260) I det kapitlet anges att vid tillämpning av armlängdsprincipen på en immateriell tillgång bör man utgå från både den som avyttrar tillgången och den som förvärvar den. Ur överlåtarens synvinkel bör det pris sökas för vilket ett jämförbart oberoende företag är berett att överföra tillgången under jämförbara förhållanden. Ur övertagarens synvinkel är det lämpligt att undersöka om ett jämförbart oberoende företag skulle vara berett att betala det priset ([298]).

(261) En oberoende förvärvare kommer endast att acceptera att betala priset i fråga om fördelen som han rimligen kan förvänta sig vid användningen av den immateriella tillgången är tillräcklig jämfört med andra realistiska möjligheter. Det är grundläggande att fastställa den enhet eller de enheter som bidrar till koncerninterna transaktioner rörande immateriella tillgångar som kan upprätthålla (alla eller delar av) fördelarna av dessa tillgångar, för att uppnå en intäkt på armlängds avstånd. Det juridiska ägandet av den immateriella tillgången är i vilket fall som helst inte avgörande för att analysera om ersättningen är på armlängds avstånd ([299]).

2.5.3.3 ***Särskilda beaktanden rörande tillämpningen av armlängdsprincipen på aktieägares verksamhet och koncerninterna tjänster med lågt mervärde***

(262) Kapitel VII i OECD:s riktlinjer innehåller specifika riktlinjer för tillämpning av armlängdsprincipen på koncerninterna tjänster. Kapitlet infördes i OECD:s riktlinjer från 1995 och uppdaterades senaste gången i OECD: s riktlinjer från 2017 på grundval av de slutliga BEPS-rapporterna om åtgärdspunkterna 8–10 ([300]).

(263) En multinationell koncern kan vidta åtgärder för att erbjuda sina medlemsföretag vissa koncerninterna tjänster, bland annat finansiella och administrativa. Dessa tjänster kan tillhandahållas av moderbolaget eller ett annat företag i koncernen som från början kan klara kostnaden för att tillhandahålla dem. När dessa koncerninterna tjänster antas ha tillhandahållits måste det fastställas om ersättningen som ska erläggas av det företag som åtnjuter tjänsterna i förekommande fall överensstämmer med armlängdsprincipen ([301]). Det förklaras i OECD:s riktlinjer att för att fastställa armlängdspriset för koncerninterna tjänster måste man utgå både från den som

([296]) OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.48; OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017, punkt 3.62.
([297]) Kapitel VI i OECD:s riktlinjer från 2017 och de slutliga BEPS-rapporterna om åtgärdspunkterna 8–10, s. 67–128.
([298]) OECD:s riktlinjer från 1995 och 2010, punkt 6.14. OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 6.112.
([299]) Detta bekräftas i paragraf 6.42 i OECD:s riktlinjer från 2017: Fastställandet av juridiskt ägande och de avtalsmässiga arrangemangen för aktuella tillgångar utgör ett första viktigt steg i analysen, men dessa fastställanden är en bestämd process i frågan om ersättning enligt armlängdsprincipen. När det gäller fastställande av internpriset ger det lagliga ägandet av en immateriell tillgång i sig ingen rätt att i slutändan behålla de intäkter som den aktuella koncernen erhållit från multinationella företag för att utnyttja denna tillgång, även om intäkterna inledningsvis kan uppbäras av den lagliga ägaren på grund av den lagliga eller avtalsmässiga rättigheten att utnyttja den immateriella tillgången i fråga. De intäkter som i slutändan behålls av den lagliga ägaren eller tilldelas denne beror på de funktioner denna utövar, de tillgångar denna utnyttjar och de risker denna tar, liksom bidragen från övriga företag i den aktuella koncernen av multinationella företag, med beaktande av de funktioner de utövar, de tillgångar de utnyttjar och de risker de tar.
([300]) Kapitel VII i OECD:s riktlinjer från 2017 och de slutliga BEPS-rapporterna om åtgärdspunkterna 8–10, sid. 155–176.
([301]) OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, punkt 7.2.

tillhandahåller tjänsten och från mottagaren av tjänsten. I det hänseende är de faktorer som behöver beaktas bland annat värdet av tjänsten för mottagaren och det belopp som ett jämförbart oberoende företag skulle ha varit berett att betala som ersättning för tjänsten under jämförbara förhållanden, samt kostnaderna för den som tillhandahåller tjänsten. ([302])

(264) Alla koncerninterna åtgärder kräver emellertid inte att mottagaren erlägger någon ersättning. Dotterbolagen behöver inte betala för en koncernintern åtgärd som utförs av ett företag i dess egenskap av aktieägare och endast på grund av dess bidrag till kapitalet i en eller flera av koncernens företag i koncernen (”aktieägares verksamhet”) ([303]).

(265) Gemensamma forumet för internprissättning i EU är en expertgrupp som inrättades av kommissionen i oktober 2002 och som bistår kommissionen och ger råd i frågor som rör internpriser. Det består av experter från den offentliga och privata sektorn på området internpriser. I februari 2010 offentliggjordes en rapport om det gemensamma forumets utvärdering av tillämpningen av armlängdsprincipen, så som den definieras i OECD:s riktlinjer, för en viss kategori tjänster som tillhandahålls mellan närstående företag som beskrivs som ”koncerninterna tjänster med lågt mervärde” (nedan kallad *2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning*) ([304]).

(266) Såsom förklaras i bilaga 1 till 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning kan tjänster med lågt mervärde bland annat innefatta juridiska tjänster och redovisningstjänster. När dessa tjänster anses ha tillhandahållits anses i 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning att metoden med jämförbart pris på den öppna marknaden är det mest lämpade för att fastställa det armlängdsmässiga priset för dessa tjänster. I brist på jämförbara och lämpliga transaktioner på den öppna marknaden är en metod för beräkning av internpriser baserat på kostnaderna den metod som oftast används för att fastställa det armlängdsmässiga priset för dessa tjänster ([305]).

(267) När en metod baserad på kostnaderna tillämpas måste lämplig kostnadsbas för en specifik tjänst fastställas. Därefter bör det fastställas vilket påslag som i förekommande fall ska tillämpas på dessa kostnader. I det hänseendet hänvisas i 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning i första hand till paragraferna 7.33 och 7.36 i OECD:s riktlinjer från 1995, där det slås fast att en marginal inte alltid ska tillämpas baserat på kostnaderna ([306]).

(268) På grundval av de nationella skattemyndigheternas erfarenheter kom man i 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning fram till slutsatsen att ett lämpligt påslag för tjänster med lågt mervärde i allmänhet ligger mellan 3 % och 10 % och oftast omkring 5 %. Om fakta och omständigheter för den specifika transaktionen motiverar en annan marginal bör den emellertid beaktas.

2.6 *BESKRIVNING AV DE HUVUDSAKLIGA RÄKENSKAPSMÄSSIGA OCH FINANSIELLA TERMER SOM ANVÄNDS I BESLUTET*

(269) Finansindikatorer och räkenskapsmässiga begrepp som ofta används i detta beslut beskrivs kortfattat nedan.

(270) Normalt registreras i resultaträkningen först de intäkter som ett företag har av sin ordinarie verksamhet, vanligtvis försäljning av varor och tjänster till kunder. Posten kallas ”försäljning”, ”omsättning” eller ”intäkter”.

(271) I posten ”kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar” ingår huvudsakligen värdet av det material som krävs för att producera varorna (råvaror) eller inköpspriset för de varor som säljs om företaget inte bearbetar de sålda produkterna. För att beräkna bruttovinst dras kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar av från försäljningen.

([302]) OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, punkt 7.29.
([303]) OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, punkterna 7.9 och 7.10.
([304]) Gemensamma forumet för internprissättning i EU, rapport från forumet: Riktlinjer för koncerninterna tjänster med lågt mervärde, mötet den 4 februari 2010, tillgänglig här: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/jtpf_020_rev3_2009.pdf.
([305]) Punkterna 59 och 60 i 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning.
([306]) 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning, punkt 62.

(272) Rörelsekostnaderna innefattar huvudsakligen lönekostnader ([307]), energikostnader och övriga kostnader förbundna med administration och försäljning. När det gäller LuxOpCo klassificeras ersättningen till LuxSCS i kategorin ”övriga driftskostnader” men de ingår inte i driftskostnaderna som rörelseresultatet beräknas utifrån enligt det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ([308]).

(273) Tabell 17 innehåller en förenklad resultaträkning ([309]).

Tabell 17

Förenklad resultaträkning

Försäljning *(eller omsättning eller intäkter)*
— **Kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar**
Bruttovinst
— **Driftskostnader (OpEx)**
Rörelseresultat (EBITDA)
Resultat före räntor och skatter (EBIT) eller rörelseresultat
— *Räntor och avskrivningar*
Beskattningsbar intäkt
— **Skatt**
Nettovinst

(274) Resultat och lönsamhet mäts ofta med hjälp av förhållanden som presenteras som påslag eller vinstpålägg. Påslagen används även för jämförelser med likvärdiga företag när det gäller internpriset.

(275) Vid beräkning av internpriset kan bruttomarginal beräknas genom att bruttovinsten divideras med försäljningen (eller kostnaden för varor, råvaror och förbrukningsartiklar), och nettomarginalen, genom att dividera rörelseresultatet med försäljning (eller totala kostnader, dvs. summan av kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar och driftskostnader), särskilt när den så kallade *transactional net margin*-metoden används. När metoden med ”nettomarginal” används blir därför täljaren för indikatorn för nettovinst rörelseresultatet.

3. GRUNDER FÖR INLEDANDE AV FÖRFARANDET

(276) I inledningsbeslutet ([310]) förklarade kommissionen att den hyste allvarliga tvivel beträffande det omtvistade förhandsbeskedets förenlighet med den inre marknaden. Kommissionen uttryckte framför allt stor tveksamhet beträffande det faktum att metoden för fastställande av internpriserna som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet gett upphov till betalning av en ersättning på armlängds avstånd till LuxSCS, och till en ersättning på armlängds avstånd för LuxOpCo.

(277) För det första beklagade kommissionen att det omtvistade förhandsbeskedet förefaller ha utfärdats trots att ingen rapport om internpriset fanns. Kommissionen påpekade sedan att beslutet hade lämnats inom elva arbetsdagar från och med mottagandet av den första skrivelsen som utgjorde begäran om förhandsbesked.

(278) För det andra kritiserade kommissionen att metoden för fastställande av det godkända internpriset i det omtvistade förhandsbeskedet inte föreföll baserat på någon av de beräkningsmetoder som överenskommits gemensamt för internpriser i OECD:s riktlinjer.

([307]) I strävan efter fullständighet betonas att en del av arbetskraftskostnaderna, när de hänför sig direkt till produktionen, kan tas upp i kostnaden för varor, råvaror och förbrukningsartiklar.
([308]) Se skäl 38 i inledningsbeslutet.
([309]) I tabell 17 används akronymen EBITDA, en förkortning för ”earnings before interest, taxes, depreciation and amortisation” (resultat före räntor, skatter, nedskrivningar och avskrivningar).
([310]) Kommissionens beslut av den 7 oktober 2014 om inledande av förfarandet enligt artikel 108.2 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, C(2014) 7156 final.

(279) För det tredje kritiserade kommissionen det faktum att, i motsats till rekommendationerna i punkt 6.16 i OECD:s riktlinjer från 1995 och 2010, var betalningen av den avgift som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet inte kopplad till produktion, försäljning eller vinst. Avgiften hade snarare beräknats som återstående vinst utifrån de koncerninterna transaktionerna i LuxOpCo, som fastställts genom att dra av en avkastning hänförlig till LuxOpCos funktioner från den faktiska vinst som senare redovisats.

(280) För det fjärde ifrågasatte kommissionen om det var korrekt att anse att LuxOpCo utövade mindre komplexa funktioner än LuxSCS. Baserat på beskrivningen av de funktioner som LuxOpCo utövade och de risker företaget utsatts för, förefaller det som om dessa funktioner och risker är mer komplexa än de som LuxSCS utövar. De specifika funktioner som är förbundna med Amazons immateriella tillgångar för vilka LuxSCS ska ha ersatts har inte beskrivits i begäran om förhandsbesked i skattefrågor, och inte heller av Luxemburgs skattemyndighet i det omtvistade förhandsbeskedet. Även om det anges i begäran om förhandsbesked att LuxSCS påtar sig alla risker förbundna med innehavet av immaterialrättigheterna, preciseras inte riskerna förbundna med innehavet av immateriella tillgångar, bland annat i förhållande till de entreprenöriella risker som LuxOpCo tagit.

(281) För det femte har kommissionen ansett att med en marginal på [4–6] % för driftskostnaderna var den ersättning som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet för de funktioner som utövas av LuxOpCo relativt låg, bland annat med tanke på att LuxOpCos funktioner presenterades som avgörande och strategiska kommersiella beslut, inriktade på den kommersiella risken på hela den europeiska marknaden. Tillämpningen av en tröskel och ett tak ([311]) för att fastställa ersättningen på armlängds avstånd till LuxOpCo, som i verkligheten gäller före metoden för fastställande av internpris baserad på driftskostnaderna, har inte heller förklarats. Slutligen ifrågasatte kommissionen om valet av en indirekt metod för beräkning av internpriset för att fastställa LuxOpCos ersättning var motiverat.

(282) För det sjätte påpekade kommissionen att även om det omtvistade förhandsbeskedet hade godkänts 2003 var det uppenbarligen fortfarande i kraft 2014. Kommissionen uttryckte också tvivel om huruvida det var korrekt att betrakta den ersättning som accepterats i förhandsbeskedet som att den fortfarande var på armlängds avstånd tio år senare, utan någon granskning eller skyldighet att informera myndigheterna i det fall kritiska faktorer hade utvecklats under tiden.

(283) Med beaktande av denna kritik drog kommissionens den preliminära slutsatsen att det omtvistade förhandsbeskedet gav Amazon en selektiv fördel genom att det medförde betalning av en avgift för LuxSCS och en ersättning för LuxOpCo som skiljde sig från ett resultat på armlängds avstånd. Eftersom alla övriga villkor i artikel 107.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt är uppfyllda och kommissionen inte fann någon uppenbar förenlighetsgrund enligt artikel 107.2 eller 107.3 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, drog kommissionen den preliminära slutsatsen att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor utgör statligt stöd som är oförenligt med den inre marknaden.

4. **LUXEMBURGS SYNPUNKTER**

(284) Luxemburgs synpunkter på inledningsbeslutet gäller i första hand de påstådda oegentligheterna i förfarandet med den preliminära undersökning som kommissionen genomförde, i andra hand de påstådda juridiska bristerna med inledningsbeslutet och i tredje hand kommissionens tvivel som framförts i inledningsbeslutet.

4.1 *LUXEMBURGS SYNPUNKTER PÅ DE PÅSTÅDDA OEGENTLIGHETERNA I FÖRFARANDET*

(285) Luxemburg hävdade att inledningsbeslutet antagits på mycket kort tid och på grundval av otillräckliga upplysningar. Luxemburg ansåg att kommissionen inte hade uttömt sina möjligheter att samla in nödvändig information för att granska åtgärden under den preliminära undersökningen.

(286) För det första: Luxemburg hävdade att kommissionen inte hade följt principen om lojalt samarbete och opartiskhet, bland annat genom att inte besvara förslaget att arrangera möten för att diskutera lämnad information innan beslutet fattades om att inleda det formella granskningsförfarandet.

(287) För det andra: Luxemburg ansåg att kommissionen inte hade tillämpat vare sig bokstaven eller andan i artikel 12.2 i förordning (EU) 2015/1589 ([312]), där det föreskrivs att om kommissionen anser att svaret på dess krav på upplysningar är otillräckligt eller ofullständigt bör kommissionen upprepa sin begäran, och eventuellt till och med göra ett föreläggande om att tillhandahålla upplysningar.

([311]) 0,45 % respektive 0,55 % av omsättningen i Europa, såsom framgår av bild 1.
([312]) Tidigare artikel 10.2 i förordning (EG) nr 659/1999.

(288) Luxemburg hänvisade även till artikel 5.2 och artikel 12.3 i förordning (EU) 2015/1589. Luxemburg påpekade att i detta fall hade ingen påminnelse eller något föreläggande om att tillhandahålla upplysningar erhållits.

4.2 *LUXEMBURGS SYNPUNKTER PÅ DE PÅSTÅDDA RÄTTSLIGA FELEN I INLEDNINGSBESLUTET*

(289) Luxemburg ansåg att inledningsbeslutet innehöll flera rättsliga fel.

(290) För det första ansåg Luxemburg att beslutet hindrade dess suveräna behörighet när det gäller direkt beskattning. Luxemburg ansåg att kommissionen hade överskridit sina befogenheter när det gäller statligt stöd genom att utveckla och sedan införa sin egen tolkning av armlängdsprincipen. På detta sätt eftersträvar kommissionen egentligen att harmonisera reglerna för direkt beskattning, vilket strider mot artiklarna 113 och 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, eftersom unionen endast kan harmonisera materiell rätt på skatteområdet genom lagstiftningsåtgärder som antas enhälligt.

(291) Luxemburg fäste särskilt uppmärksamheten på det specifika och komplexa med internpriser. Enligt OECD:s riktlinjer behöver de nationella skattemyndigheterna ett bedömningsutrymme för att tolka reglerna på skatteområdet i ett särskilt fall och besluta om huruvida den tillämpade metoden för beräkning av internpriset leder till ett acceptabelt internpris. Luxemburg hävdade att de nationella skattemyndigheterna endast kunde säkerställa rättssäkerheten genom förhandsbeskeden under förutsättning att de får det manöverutrymme de krävt i frågan, utan att riskera att deras bedömning sedan omedelbart förklaras strida mot reglerna för statligt stöd. Luxemburg hävdade att man fått bekräftelse på att deras praxis när det gäller förhandsbesked var lämplig och överensstämde med uppförandekoden för beskattning av företag ([313]) och med OECD:s riktlinjer ([314]).

(292) För det andra menade Luxemburg att de prejudikat som kommissionen stöder sig på i inledningsbeslutet skilde sig från det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor när det gällde system som innehåller beståndsdelar som leder till att en fördel beviljas, oavsett de skattskyldigas särskilda situation. Fördelarna med dessa system var endast tillgängliga för vissa kategorier företag, medan det omtvistade förhandsbeskedet inte gäller hela skattesystemet utan dess tillämpning på det enskilda fallet med Amazon.

(293) För det tredje hävdade Luxemburg att inledningsbeslutet inte innehöll någon analys av selektivitet och, mer exakt, inte fastställde referenssystemet för beskattning eller referensgruppen bland skattebetalare som skattebedömningen av Amazon skulle jämföras med. Inget undantag från referenssystemet för beskattning som tillämpats mot Amazon eller någon fördel har därför kunnat upptäckas.

(294) När det gäller den korrekta referensramen ansåg Luxemburg att det rör sig om nationell skattelagstiftning och särskilt artikel 164.3 och artikel 18 i LIR. Även om artikel 164.3 i LIR inte specifikt hänvisar till OECD:s riktlinjer återspeglar Luxemburgs regler och praxis när det gäller internpris dessa principer. Luxemburg ansåg att nationella regler för internpris bidrog till att se till att dessa företagskoncerner och oberoende företag behandlas på samma sätt. Luxemburg noterade även att varken artikel 18 eller artikel 164.3 i LIR innehöll någon åtskillnad mellan internationella och nationella transaktioner eller mellan multinationella företag och koncerner som endast är verksamma nationellt. Luxemburg insisterade på att det omtvistade förhandsbeskedet skulle bedömas mot bakgrund av tillämpliga regler och de ekonomiska förhållanden som rådde när åtgärden beviljades, dvs. 2003 ([315]). Luxemburg påpekade att 2003 existerade inte OECD:s riktlinjer från 2010 och att ingen hänvisning till OECD:s riktlinjer från 1995 hade skett i luxemburgsk lag.

([313]) I sitt meddelande av den 21 november 2014, punkt 43, nämner Luxemburg rapporten från ”uppförandekodgruppen” (företagsbeskattning) som lades fram för rådet den 27 maj 2011: Avseende Luxemburgs skatteåtgärd gentemot företag verksamma inom koncernen och med finansieringsverksamhet, granskade uppförandekodgruppen den överenskomna beskrivningen vid mötet den 17 februari 2011. Storhertigdömet Luxemburg informerade gruppen om att cirkulär 164/2 av den 28 januari 2011 fastställer villkoren för preliminära skatteavtal som bekräftar ersättning för transaktioner. […] Med hänsyn tagen till den här informationen accepterade koncernen att det inte längre var nödvändigt att utvärdera åtgärden enligt uppförandekodens kriterier.

([314]) Meddelande från Luxemburg av den 21 november 2014, punkt 44. Vid sitt möte den 6 december 2011 kom OECD:s forum om skadliga skatteregler fram till att följande tio system inte hade omfattats av nya granskningar och skatteanalys i förväg av koncernintern finansiering som tillämpats i Luxemburg.

([315]) I sitt meddelande av den 21 november 2014, punkt 73, nämnde Luxemburg kommissionens beslut av den 2 oktober 2013 i ärende SA.32225: Ersättning för expropriering av Nedalco i Bergen op Zoom.

(295) För det fjärde ansåg Luxemburg att kommissionen inte hade identifierat någon kategori företag som skulle gynnas av åtgärden. Luxemburg hänvisade till målet Autogrill ([316]), och hävdade att för att villkoret med selektivitet skulle vara uppfyllt måste en kategori företag, som är de enda som gynnas av åtgärden i fråga, identifieras. När det gäller referensgruppen av skattebetalare ansåg Luxemburg att endast skattebetalare som omfattas av reglerna för internpris och dess tillämpning av förhandsbesked befann sig i en jämförbar juridisk och faktisk situation.

4.3 *LUXEMBURGS SYNPUNKTER PÅ DET TVIVEL SOM FRAMFÖRS I INLEDNINGSBESLUTET*

(296) Luxemburg reagerade också specifikt på de tvivel som kommissionen framförde i inledningsbeslutet när det gäller det omtvistade förhandsbeskedets överensstämmelse med armlängdsprincipen.

(297) För det första: som svar på kommissionens kritik om att det omtvistade förhandsbeskedet skulle ha godkänts efter endast elva arbetsdagar förklarade Luxemburg att förfarandet hade tagit betydligt längre tid. Möten har bland annat ägt rum mellan företrädare för Amazon den 9 och 11 september 2003 och skattemyndigheterna har mycket noga granskat metoden, skrivelserna från den 23 och 31 oktober 2003 och rapporten om internpris som överlämnats av Amazons skatterådgivare.

(298) För det andra: Luxemburg menade att kommissionens oro för att det omtvistade förhandsbeskedet hade beviljats i avsaknad av den ekonomiska analys som krävs var ogrundad. En rapport om internpriser hade utarbetats till stöd för metoden för fastställande av internpriser som återfinns i begäran om förhandsbesked. Den innehåller standardinslag såsom en funktionsanalys av transaktionens båda parter, LuxOpCo och LuxSCS, en beskrivning av den underliggande transaktionen och berörda immaterialrättigheter, samt ett urval av beräkningsmetoder för internpriser och en bedömning av priset på armlängds avstånd.

(299) Luxemburg förklarade att när det omtvistade förhandsbeskedet hade godkänts 2003 hade Amazons verksamhet nyss inletts, och den ökade snabbt och prioriterade tydligt investeringar och långsiktighet jämfört med kortsiktig lönsamhet. Amazon redovisade förlust 2003 och det planerades att Amazon skulle fortsätta att investera massivt i tekniken inom en snar framtid. Med tanke på att elektronisk handel är en verksamhet med låga marginaler och som bedrivs i hård konkurrens, bestod Amazons strategi i att göra skillnad genom teknisk innovation. De immateriella tillgångarna betraktades därför som den huvudsakliga källan till värdeskapande för Amazons verksamhet. Den teknik som krävs är mycket avancerad och förbättras kontinuerligt med hjälp av stora investeringar från LuxSCS.

(300) Enligt funktionsanalysen i rapporten om internprissättning deltar LuxSCS i det kontinuerliga underhållet och utvecklingen av de immateriella tillgångarna. Genom att utnyttja de immateriella tillgångarna under licens från LuxSCS förvaltar, driver och utvecklar LuxOpCo detaljhandeln och tjänsterna via webbplatser i unionen. Enligt Luxemburg var den ekonomiska livslängden för de immateriella tillgångarna begränsad och krävde kontinuerliga förbättringar och stora investeringar. Luxemburg tillade att LuxOpCo inte innehade och inte själv innehar några immateriella tillgångar. Enligt det immaterialrättsliga licensavtalet använder och innehar LuxSCS juridiskt sett alla immateriella tillgångar som genererats och utvecklats av LuxOpCo.

(301) Luxemburg hävdade att det omtvistade förhandsbeskedet stödde en metod för fastställande av internpriser baserad på TNMM för att avgöra ersättningsbeloppet för armlängds avstånd som LuxOpCo betalat till LuxSCS. TNMM är en metod för beräkning av internpriser som motsvarar relevanta regler och administrativ praxis i Luxemburg. Den tillämpas vanligtvis i förhandsbesked i skattefrågor i Luxemburg och accepteras i OECD:s riktlinjer från 1995. Den luxemburgska skattemyndighetens accepterande av TNMM återspeglade funktionsanalysen i rapporten om internpriser: LuxSCS innehar, underhåller och utvecklar de mest strategiska inslagen, dvs. de immateriella tillgångarna, som är svåra att utvärdera. Luxemburg hävdar bland annat att enligt licensavtalet har LuxOpCo endast begränsade rättigheter och ansvar när det gäller de immateriella tillgångarna, och äger inte själva immaterialrättigheten. LuxSCS har därför bärkraftiga alternativ för att utnyttja sina immateriella tillgångar och skapa ett blomstrande företag. LuxOpCo har däremot inga sådana alternativ. LuxOpCo betraktas därför som den minst

([316]) Dom i mål T-219/10, Autogrill España/kommissionen, ECLI:EU:T:2014:939, punkterna 44 och 45.

komplexa enheten jämfört med LuxSCS och har därför valts ut på lämpligt sätt som den granskade parten. Luxemburg hävdade också att med tanke på att den elektroniska handeln ger låga marginaler skulle valet av andra metoder ha utsatt LuxOpCo för risken för förlust. Valet av TNMM garanterade LuxOpCo förväntade vinster som både var stabilare och motsvarade dess profil. Det garanterade också att LuxOpCos resultat skulle öka i takt med att verksamheten växte i Luxemburg och i EU, och garanterade en berättigad förutsebarhet när det gäller LuxOpCos ersättning. Andra metoder skulle ha gett mer flyktiga resultat. Mot bakgrund av ovanstående menade Luxemburg att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor inte kunde anses acceptera ”lägsta möjliga resultat” för LuxOpCo.

(302) För det tredje: som svar på de tvivel som kommissionen uttryckt i inledningsbeslutet, enligt vilket avgiften som LuxOpCo erlagt till Lux SCS inte är förbunden med produktion, försäljning eller vinst, bekräftade Luxemburg att avgiften faktiskt beräknats som ett restvärde. Luxemburg ansåg att detta resultat emellertid var hänförligt till TNMM och därför var förenligt med analyserna av funktioner och risker.

(303) För det fjärde: Luxemburg ansåg att den finansiella avkastning som LuxOpCo faktiskt erhållit varje år under den berörda perioden överensstämde fullständigt med armlängdsprincipen. Det ansågs att LuxOpCos ersättning på armlängds avstånd låg i interkvartilintervallet mellan [2–2,5] % och [5–10] %, med ett medelvärde på [4–4,5] %, såsom anges i den jämförande analysen i rapporten om internprissättning.

(304) För det femte: när det gäller det framförda tvivlet beträffande relevansen med tröskel och tak för LuxOpCos ersättning, hävdade Luxemburg att med tanke på att Amazon gjorde förlust 2003 och att jämförbara företag i den jämförande analysen också gjorde förlust, garanterade tröskeln en positiv och stigande ersättning, i linje med verksamhetens utveckling. Tröskeln och taket stimulerade dessutom LuxOpCo att bedriva sin verksamhet på ett effektivt sätt. Utan tröskeln och taket skulle LuxOpCo helt enkelt kunna öka sina kostnader för att höja sitt resultat. Med tanke på att LuxOpCos marginal under perioden 2006–2013 i genomsnitt var [3,5–4] % och därmed varje år inom gränserna för intervallet kvartilavståndet, drog Luxemburg slutsatsen att trösklar och tak inte haft någon faktiskt inverkan.

(305) Luxemburg tillade att den beskattningsbara grunden inte omfattades av något tak och hade ökat i förhållande till Amazons expansion och investeringar i unionen. Ersättningsmarginalen tillämpades på LuxOpCos alla driftskostnader och inte enbart på företagets kostnader i Luxemburg. Marginalen tillämpades därför på en bredare bas än enbart driftskostnaderna som LuxOpCo erlade i Luxemburg (basen innefattade exempelvis kostnader för andra dotterbolag i unionen som sedan fakturerades LuxOpCo). Om man beräknade den ersättning som LuxOpCo erhöll i förhållande till enbart driftskostnaderna i Luxemburg hade LuxOpCo i medeltal en marginal på [10–15] %. Siffrorna från Luxemburg till stöd för detta argument återges i tabell 18.

Tabell 18

Beskattningsbar inkomst för LuxOpCo uttryckt i förhållande till dess driftskostnader i Luxemburg (med undantag för kostnader som återfaktureras av dotterbolagen i unionen) a) och dess driftskostnader inklusive kostnader som återfaktureras av dotterbolagen i unionen b)

(%)

Budgetår	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Totalt (2006–2013)
a)	13,8	12,0	10,9	10,4	11,4	11,5	11,0	[10–15]	[10–15]
b)	4,1	4,4	4,2	4,2	3,9	3,8	3,2	[2,5–3]	[3,5–4]

(306) För det sjätte: när det gäller varaktigheten för det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor förklarade Luxemburg att det ursprungligen planerats att det skulle gälla för en period om fem räkenskapsår som påbörjades när Amazons verksamhet i Luxemburg inleddes, vilket i praktiken skedde 2006 ([317]). Till att börja med var därför det omtvistade förhandsbeskedet endast tillämpligt till 2011. Luxemburg förklarar för övrigt att i enlighet med då

([317]) Genom en skrivelse av den 5 december 2004 informerade Amazon Luxemburg om att omstruktureringen skulle genomföras i sin helhet 2006, och bad därför att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor skulle gälla under de första fem verksamhetsåren från och med detta datum. Den 23 december 2004 bekräftade Luxemburg att den angivna tidsfristen inte skulle påverka avtalet av den 6 november 2003, under förutsättning att övriga villkor i begäran av den 23 oktober 2003 upprätthålls.

aktuell administrativ praxis ändrades förhandsbesked i skattefrågor rörande internpriser i allmänhet endast vid betydande förändring av verksamhetsmodell eller marknadsförhållanden. Under 2011 hade LuxOpCos verksamhet och rörelsemodell inte ändrats på något sätt, vilket innebar att metoden för fastställande av internpriser fortfarande bedömdes lämplig och att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor förlängdes med ytterligare fem år. Luxemburg lägger till att till följd av krisen 2008 var ersättningarna för jämförbar verksamhet (detaljhandel på internet) under mycket stark press och rörelsemarginalerna för Amazons verksamhet fortsatte att sjunka. Mot bakgrund av dessa uppgifter ansåg Luxemburg att en genomgång av utvärderingen sannolikt skulle ha lett till att LuxOpCos ersättning minskade.

4.4 *LUXEMBURGS SYNPUNKTER PÅ M.COMAVTALEN, DE KONCERNINTERNA LICENSAVTALEN, DE IMMATERIALRÄTTSLIGA LICENSAVTALEN OCH ÖVRIG INFORMATION*

(307) Luxemburg framförde sina synpunkter på M.comavtalen, de koncerninterna licensavtalen och de immaterialrättsliga licensavtalen som slutits av Amazonkoncernens enheter med tredje part, och lämnade övriga finansiella och juridiska upplysningar om LuxOpCo, LuxSCS, AMEU och ASE, såsom externa utvärderingsrapporter eller rapporter om internpriser rörande transaktionerna inför förvärvet av immaterialrättigheterna samt protokoll från styrelsemöten och årsstämmor i LuxOpCo.

(308) Luxemburg hävdade att dess regler för internpriser var tillämpliga på samtliga företagskoncerner utan åtskillnad, såväl nationella som internationella, och att Amazon inte behandlats mer positivt än övriga koncerner eftersom reglerna för internpriser tillämpades enhetligt.

(309) Luxemburg ifrågasatta relevansen i M.comavtalen i detta fall. Med undantag för [A]-avtalet har samtliga slutits efter att Luxemburg utfärdat förhandsbeskedet i skattefrågor. Efter granskning av M.comavtalen bekräftade Luxemburg att de instämde i Amazons uppfattning att dessa avtal återspeglade en annan företagsmodell än den som inrättats mellan LuxSCS och LuxOpCo. Dessa avtal, inklusive de som slutits mellan Amazon och Borders, Circuit City, [A], ToysRUs och Waterstones, kan därför inte användas för att tillämpa marknadsprismetoden.

(310) Luxemburg hävdade också att Amazons koncerninterna avtal inte heller är lämpliga vid tillämpning av marknadsprismetoden, eftersom dessa avtal per definition inte sluts på en fri marknad.

4.5 *LUXEMBURGS SYNPUNKTER PÅ DE HANDLINGAR SOM AMAZON HAR LÄMNAT OCH SOM RÖR MÅLET VID FÖRENTA STATERNAS FEDERALA SKATTEDOMSTOL*

(311) Den 6 juli 2017 överlämnade Luxemburg sina synpunkter på de upplysningar som Amazon lämnat till kommissionen om de handlingar som använts och skapats för tvisteförfarandet inför Förenta staternas federala skattedomstol.

(312) Luxemburg bekräftar i sina synpunkter att man instämmer i Amazons synpunkter och slutsatser och betonar att LuxSCS *buy-in-avtal* endast omfattar själva de immateriella tillgångarna, och inte övriga tillgångar, funktioner och risker förbundna med Amazons verksamhet.

(313) Enligt Luxemburg har Förenta staternas federala skattedomstol fastställt att [4,5–5] % av bruttoförsäljningen av varor (*gross merchandise sales*, GMS) skulle vara en ersättningsnivå på lämplig armlängds avstånd för de immateriella tillgångar som använts för Amazons europeiska verksamhet, baserat på de mest relevanta referensvärdena.

(314) Luxemburg påpekade att LuxSCS erhållit avgifter från LuxOpCo motsvarande [3–3,5] % av GMS vilket alltså är lägre än ersättningsnivån på armlängds avstånd som fastställts av Förenta staternas federala skattedomstol. Om den senare ersättningsnivån tillämpades skulle därför LuxOpCo vara skyldigt att betala avgifter till LuxSCS, vilket skulle minska företagets beskattningsbara intäkter i Luxemburg.

(315) Luxemburg anser därför att LuxOpCo beskattningsunderlag inte minskats otillbörligt, såsom kommissionen påstår i inledningsbeslutet, vilket innebär att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor inte har gett LuxOpCo någon selektiv fördel.

5. SYNPUNKTER FRÅN BERÖRDA PARTER

5.1 *AMAZONS SYNPUNKTER*

5.1.1 AMAZONS SYNPUNKTER PÅ DE PÅSTÅDDA RÄTTSLIGA FELEN

(316) Amazon har hävdat att kommissionen i inledningsbeslutet varken korrekt hade fastställt referensramen eller bevisat att åtgärden var selektiv. Enligt Amazon borde det omtvistade förhandsbeskedet granskas utifrån en specifik regel inom nationell rätt och/eller en administrativ praxis och inte utifrån systemet med bolagsskatt i sin helhet ([318]). Den korrekta referensramen för att utvärdera det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är därför armlängdsprincipen såsom den fastställs i artikel 164.3 och artikel 18 i LIR, samt motsvarande administrativa praxis som tillämpar bestämmelserna i fråga ([319]).

(317) Enligt Amazon uppstår ett problem om statligt stöd endast om det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor skiljer sig från den normala tolkningen och bedömningen av principen om armlängds avstånd i Luxemburg. Amazon hävdade att den spridda användningen av restvärdesmetoden som avslöjats i Luxleaks-basen av Internationella konsortiet för undersökande journalistik visar att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor inte skilde sig från administrativ praxis vid Luxemburgs skattemyndighet ([320]).

(318) Amazon hävdade också att kommissionen inte hade visat att åtgärden var selektiv och hänvisar till de mål där icke selektiva åtgärder har nämnts ([321]).

5.1.2 AMAZONS SYNPUNKTER PÅ DET TVIVEL SOM FRAMFÖRS I INLEDNINGSBESLUTET

(319) Amazons synpunkter på det tvivel som framförs i inledningsbeslutet sammanfaller i stor utsträckning med de som Luxemburg framfört, då de också bekräftat att begäran om förhandsbesked i skattefrågor åtföljdes av en rapport om internpriser och att denna begäran hade varit föremål för en fördjupad granskning.

(320) Amazon hävdade också att den metod för beräkning av internpriser som valts, nämligen restvärdesmetoden, inte bara överensstämmer med OECD:s riktlinjer utan även med administrativa regler och praxis i Luxemburg om beräkning av internpriser ([322]). Amazon förklarade att de immateriella tillgångar som LuxSCS ställer till LuxOpCos förfogande i enlighet med licensavtalet, består av hela immaterialrättigheterna, äganderätt och alla andra immateriella tillgångar som LuxSCS innehar och har utvecklat, enligt ett avtal som slutits med företag knutna till Amazon, eller som lämnats som licens av företag som är knutna till Amazon eller företag som på ett annat sätt är knutna till LuxSCS ([323]). Amazon förklarade LuxSCS roll i förhållande till LuxOpCos och hävdade att med

([318]) Amazon hänvisar till följande mål när det gäller statligt stöd, där en särskild skattebestämmelse enligt företaget fungerade som referensram: kommissionens beslut 2011/282/EU av den 12 januari 2011 om avskrivning av skatt på finansiellt mervärde vid förvärv av aktieinnehav i utländska företag nr C 45/07 (f.d. NN 51/07, f.d. CP 9/07) som Spanien har genomfört (EUT L 135, 21.5.2011, s. 1); kommissionens beslut av 2007/256/EG den 20 december 2006 om den stödordning som Frankrike har genomfört enligt artikel 39 CA i den allmänna skattelagstiftningen – Statligt stöd C 46/2004 (f.d. NN 65/2004) (EUT L 112, 30.4.2007, s. 41), skäl 86, dom i mål C-6/12, P Oy, punkterna 22–31, dom i de förenade målen C-78/08–C-80/08, Paint Graphos, punkt 50.

([319]) Det hänvisas till kommissionens beslut 2011/282/EU och till kommissionens beslut av den 26 maj 2010 om statligt stöd i form av en förlikningsuppgörelse om skatt som Belgien har genomfört till förmån för företaget Umicore SA (f.d. Union Minière SA) (Statligt stöd C 76/03 [f.d. NN 69/03]) (EUT L 122, 11.5.2011, s. 76), särskilt skälen 204 och 223.

([320]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, bilaga 2.

([321]) Särskilt skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, punkterna 43–45 och 49: Amazon hänvisar till dom i de förenade målen C-106/09 P och C-107/99 P, kommissionen mot Gibraltars regering och Förenade kungariket, punkt 72 och 73 och angiven rättspraxis, dom i mål C-6/12, P Oy, punkterna 17–19, dom i mål T-219/10, Autogrill, punkt 29, och dom C-88/03, Portugal/kommissionen, punkt 54 och angiven rättspraxis.

([322]) Amazon illustrerar detta argument genom att hänvisa till förhandsbesked i skattefrågor som utfärdats av Luxemburg och offentliggjorts av ICIJ. Bland dessa beslut har Amazon räknat upp 97 som, enligt företaget, bygger på restvärdesmetoden och som, inom ramen för finansieringsavtal, ger icke unik avkastning, nämligen en fast finansiell marginal, till ett luxemburgskt företag där restvärdet tilldelas innehavaren av ett finansieringsinstrument.

([323]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, punkt 97.

tanke på att LuxOpCo är ett operativt företag, som inte har några egna resurser, och att LuxSCS innehar, underhåller och utvecklar unika källor till mervärde som är svåra att värdera är det LuxOpCo som är det minst komplexa företaget i detta förhållande. I restvärdesmetoden används TNMM i första hand för att fastställa avkastningen på LuxOpCos icke unika bidrag, som har betecknats som ”granskad part”. Restvärdet tilldelas sedan i sin helhet LuxSCS för att ta hänsyn till att dess bidrag är grundläggande för den europeiska verksamheten ([324]).

(321) Amazon tillade att LuxSCS bidrag, för vilka företaget ersätts på grund av metoden för fastställande av internpriser som godkänts genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, inte enbart består i att bevilja underlicenser som omfattar de immateriella tillgångarna, utan även i att stå för riskerna som är förbundna med LuxOpCos verksamhet ([325]). Genom att inneha de immateriella tillgångarna och finansiera deras utveckling har LuxSCS tagit betydande risker, med tanke på att företaget skulle genomföra betalningarna enligt kostnadsfördelningsavtal. Den risk som LuxSCS tar är resultatet av den inneboende osäkerheten i finansieringen av utvecklingen av FoU. Om FoU-verksamheten inte leder till någon immateriell tillgång som kan utnyttjas framgångsrikt skulle parterna i kostnadsfördelningsavtalet drabbas av avsevärda förluster. LuxSCS har möjlighet att kontrollera de operativa risker som är förbundna med de immateriella tillgångarna eftersom företaget kontrollerar och utvecklar dessa inom ramen för sitt deltagande i kostnadsfördelningsavtalet. Det är därför inte nödvändigt att LuxSCS förfogar över egen personal. Om LuxOpCo skulle drabbas av förluster skulle dessutom de immateriella tillgångarna överlåtas under licens till ett annat företag och kontrollen av utnyttjandet av de immateriella tillgångarna åligger därför LuxSCS. Som ägare av immateriella tillgångar som har ett värde har LuxSCS slutligen den finansiella förmågan att stå för eventuella risker. LuxSCS skulle också kunna stödja sig på kassaflödet från de beräknade intäkterna från avgifter för att finansiera framtida investeringar som syftar till att underhålla och förbättra de immateriella tillgångarna.

(322) Amazon tillade att tillämpningen av marknadsprismetoden för att fastställa en fast avgift skulle ha gett mer volatila resultat och utsätta LuxOpCo för risken att drabbas av förluster, och att denna metod därför övergivits. I vilket fall som helst måste Luxemburgs skattemyndighet inleda sin granskning av internpriser genom att utgå från den metod som skattebetalaren har valt.

(323) Amazon har erinrat om att tillämpningen av en metod för att fastställa internpriser i allmänhet ledde till en rad värden som alla uppvisade samma tillförlitlighet. Internpriser är ingen exakt vetenskap och en analys av internpriser leder, genom dess utformning, till en rad resultat som överensstämmer med armlängdsprincipen och till *ett* pris på armlängds avstånd och inte till pris*et* på armlängds avstånd. När det gäller OECD:s riktlinjer menade Amazon också att beräkningen av internpriser kräver att man visar prov på omdöme. Det är anledningen till att ett visst bedömningsutrymme är avgörande för att systemet med bolagsskatt ska vara möjligt att hantera.

(324) Amazon har lämnat en undersökning i efterskott som företaget hade beställt 2014 om ledningstjänster och som jämför europeiska företag som bedriver liknande verksamhet med motsvarande ledningstjänster inom Amazon (nedan kallad *2014 års undersökning*) ([326]). I 2014 års undersökning kontrollerades jämförbara företag som i allmänhet identifieras som företag som utövar huvudkontorssysslor och styrelsearbete. En sökning i databasen Amadeus med hjälp av urvalskriterier kopplade till geografiskt område ([327]), det aktuella företagets oberoende, lämpliga finansiella uppgifter och verksamhetsområden som valts ut genom nyckelord ([328]) gjorde det möjligt att identifiera elva företag ([329]) som av skatterådgivaren bedömdes som tillräckligt jämförbara med LuxOpCo. Analysen av de utvalda företagens finansiella uppgifter för åren 2010–2012 ledde till följande kvartilavstånd för vinstindikatorn (definierat som rörelseresultat ([330]) dividerat med totala kostnader): 1,8–12 % med ett medianvärde på 7 %. Amazon anser att 2014 års undersökning bekräftar att LuxOpCos ersättning som

([324]) Skrivelse från Amazon av den 18 juni 2016, s. 6.
([325]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, punkt 9.
([326]) [Advisor 4],”*Benchmark Company Search for European Management Companies for 2010–2012*”, 5 februari 2014. Amazons synpunkter på inledningsbeslutet, bilaga 11.
([327]) Skatterådgivaren begränsade sökningen till följande länder: Belgien, Danmark, Finland, Frankrike, Grekland, Irland, Italien, Luxemburg, Nederländerna, Portugal, Spanien, Förenade kungariket, Sverige, Tyskland och Österrike.
([328]) Följande sökord användes: *management services, business management consultancy services, strategic consulting services, organisational planning services and other related services*. Samtidigt uteslöt skatterådgivaren företag som tillhandahöll ej anslutna tjänster (revision, aktuarietjänster, reklam, courtage, kommunikation, byggnation, konstruktion och utveckling, tillverkningsindustri, it, fastigheter och transporter), företag som drivs som partnerskap, företag som drivs inom en annan sektor (allmännyttiga tjänster och energi) och företag för vilka de kvalitativa uppgifterna var otillräckliga.
([329]) Adix, Axholmen Ab, Becitizen, Consilia Business Management Spa, Icm Intercultural Management Associates, Implement Mp Ab, Nike Consulting Spa, Nsa SpA, Pambianco Strategie Di Impresa Srl, Rhapsodies Conseil, X-Pm Transition Partners.
([330]) Totala intäkter minus totala kostnader, där totala kostnader motsvarar totala kostnader för sålda varor plus total driftskostnad.

godkänts genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor var på armlängds avstånd, med tanke på att LuxOpCos marginal i procent av driftskostnad som genererats enbart i Luxemburg legat kvar i detta intervall under hela den berörda perioden ([331]).

(325) Amazon försvarade även tidsperioden för det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor. För att stödja argumentet enligt vilket revideringen av förhandsbeskedet i skattefrågor, till följd av finanskrisen 2008, sannolikt skulle ha medfört en sänkning av LuxOpCos ersättning, lämnade Amazon en rapport i efterhand om internpriser som företaget hade beställt 2012 (*efterhandsrapporten om internprissättning från 2012*) ([332]), som innehåller de finansiella resultaten för de företag som använts för jämförande undersökning och analys i rapporten. Inom den ursprungliga gruppen av jämförbara företag som användes i rapporten om internprissättning fanns tre inte längre kvar under de påföljande åren, och tre andra ansågs inte som jämförbara eller uppgifterna om dem ansågs otillräckliga. Två nya enheter av företag inrättades: en utifrån databasen för perioden 2004–2006 och den andra utifrån databasen för perioden 2008–2010. Den analys som utförts för olika uppgifter gav en nedre kvartil för avkastningen på kostnaderna (definierat som rörelseresultat i förhållande till totala kostnader) mellan 1,1 och 4,2 %, en medelkvartil på 3,1–5,5 %, och en övre kvartil på 4,6–8,5 %. På grundval av dessa resultat hävdade Amazon att LuxOpCos ersättning låg kvar inom armlängdsintervallet under hela den berörda perioden.

(326) Avslutningsvis hävdade Amazon att även om kommissionen skulle dra slutsatsen att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor utgör statligt stöd, finns det ingen rättslig grund som skulle göra det möjligt att återfå detta påstådda stöd från Amazon. För det första anser Amazon att en sådan återbetalning skulle innebära en orättvis behandling, med tanke på att företaget skulle vara ensamt om att behöva betala tillbaka ett stöd som påstås olagligt, medan enligt företaget en rad skattebetalare har behandlats på samma sätt enligt Luxemburgs skattelagstiftning. För det andra tillägger Amazon att man rättmätigt ansåg att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor var lagligt och att man kunde stödja sig på det. Framför allt kunde inte Amazon förutse att kommissionen, genom att tillämpa ett helt nytt system ([333]), skulle betrakta det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor som statligt stöd. Avslutningsvis påpekar Amazon att tidsperioden på tio år sedan det påstådda stödet beviljats har löpt ut. Företaget hävdar att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är en individuell åtgärd. Det datum då den juridiskt tvingande handlingen antogs, genom vilken de nationella myndigheterna beslutade att bevilja stödet, är därför avgörande för att fastställa datum för dess beviljande. Enligt Amazon har det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor beviljats den 6 november 2003 och eftersom över 10 år har gått mellan dagen för beviljandet och den dag kommissionen lämnade sin första begäran om upplysningar, den 24 juni 2014, kan ingen återbetalning krävas.

5.2 *EPICENTER*

(327) Epicenter ([334]) ansåg att inledningsbeslutet inte tog hänsyn till det inneboende lämpliga bedömningsutrymmet i tillämpningen av internpriser. Epicenter ansåg att kommissionen överskred sina lagliga befogenheter inom direkt beskattning genom att tillämpa regler inom statligt stöd för att angripa skadlig skattekonkurrens. På detta sätt angriper kommissionen själva den nödvändiga rättssäkerheten. Enligt Epicenter borde kommissionens roll mindre bestå i att föreskriva ett privilegierat synsätt än i att försäkra sig om att enskilda förhandsbesked i skattefrågor är förenliga med tillämpliga principer i berörda medlemsstater eller OECD. Den referens som det är lämpligt att basera sig på för att bedöma graden av selektivitet för alla avtal är därför de allmänna tillämpliga reglerna i respektive medlemsstat.

5.3 *COMPUTER & COMMUNICATIONS INDUSTRY ASSOCIATION (CCIA)*

(328) Även om CCIA förespråkar en effektiv kontroll av det statliga stödet, anser de att de aktuella undersökningarna koncentrerar sig på enkla mål ur en politisk synvinkel. De anser att användningen av regler inom statligt stöd i detta fall skulle medföra en osäkerhet på det juridiska planet och för affärsklimatet i Europa. CCIA säger sig vara

([331]) Skrivelse från Amazon av den 18 januari 2016, s. 6.
([332]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, bilaga 14: [Advisor 2], "[Advisor 2] roll-forward analysis".
([333]) Amazon hänvisar till ärendet France Telecom (kommissionens beslut 2006/621/EG av den 2 augusti 2004 om det statliga stöd som Frankrike genomfört till förmån för France Télécom (EUT L 257, 20.9.2006, s. 11), skäl 263), där kommissionen avstod från att begära återbetalning på grund av åtgärdens innovativa utformning.
([334]) Epicenter framstår som ett oberoende initiativ som samlar sex betydande diskussionsgrupper i Europeiska unionen. Centrumet syftar till att belysa diskussionen om europeisk politik och främja principerna med ett fritt samhälle genom att samla medlemmarnas ekonomiska expertis.

oroat över tillämpningen av kriteriet med en oberoende och försiktig ekonomisk aktör och kräver att den strikta tillämpningen av nationella regler för fastställande av internpriser ska vara en referens för att bedöma en åtgärds selektivitet. CCIA hävdar också att tillämpningen av armlängdsprincipen i allmänhet skulle leda till ett intervall på armlängds avstånd snarare än ett gemensamt pris på armlängds avstånd.

5.4 *ATOZ*

(329) Den viktigaste punkt som Atoz tog upp gäller den rättsliga grunden för kommissionens bedömning. Enligt Atoz innehöll den luxemburgska skattelagstiftningen ingen bestämmelse om tillämpning av armlängdsprincipen vid den tidpunkt när förhandsbeskedet i skattefrågor antogs. Atoz hävdade därför att det inte var korrekt att beakta OECD:s regler för fastställande av internpriser som ingick i Luxemburgs lagstiftning vid detta tillfälle. Atoz anser att det synsätt som kommissionen tillämpar bland annat kommer att leda till en juridisk osäkerhet i de multinationella företagen.

5.5 *FEDIL*

(330) Enligt Fedil skulle undersökningarna av statligt stöd kunna skada den rättssäkerhet som förhandsbeskeden i skattefrågor är avsedda att ge skattebetalarna. Fedil anser att bedömningen av åtgärden borde baseras på luxemburgsk lagstiftning och administrativ praxis vid den aktuella tidpunkten, vilka inte som regel hänvisade till OECD:s gällande riktlinjer för internpriser. Enligt Fedils uppfattning anser kommissionen att det endast finns en sanning när det gäller fastställande av internpriser, vilket gör det omöjligt för företagen att omgående åtnjuta rättssäkerhet.

5.6 *OXFAM*

(331) Oxfam uttryckte sitt stöd till kommissionens undersökning och uppmuntrade den att stärka sina undersökningsbefogenheter, bland annat eftersom kommissionen hade större möjligheter än de nationella myndigheterna att på ett strukturellt sätt granska medlemsstaternas praxis när det gäller förhandsbesked på skatteområdet. Oxfam uppmanade kommissionen att se till att lämpliga sanktioner antas när förekomsten av en selektiv fördel kan bekräftas och att skadliga skattetillämpningar successivt avskaffas.

5.7 *THE BOOKSELLERS ASSOCIATION OF THE UNITED KINGDOM & IRELAND LTD ("BA")*

(332) Enligt BA ger de skatteregler som de luxemburgska myndigheterna beviljat Amazon en otillbörlig fördel som de oberoende bokhandlarna i Förenade kungariket inte kan dra nytta av. BA underströk att genom att skicka all sin europeiska försäljning till sitt säte i Luxemburg kunde Amazon dra nytta av en betydande sänkning av sitt skattetryck, såväl när det gäller mervärdesskatt som bolagsskatt. BA uppmuntrade därför kommissionen att ta itu med de skatteavtal som skadar den lojala konkurrensen.

5.8 *EUROPEAN AND INTERNATIONAL BOOKSELLER FEDERATION (EIBF), SYNDICAT DE LA LIBRAIRIE FRANÇAISE (SLF), EUROPEISKA FÖRLÄGGARFÖRENINGEN OCH SYNDICAT DES DISTRIBUTEURS DE LOISIRS CULTURELS (SDLC)*

(333) EIBF försvarar tillämpningen av enhetliga villkor för samtliga detaljhandlare i bokbranschen och gläds därför åt kommissionens undersökning av Amazons skattetillämpningar. EIBF upprepade att man var positiv till en fri och öppen marknad som gynnade konsumenterna.

(334) SLF, FEE och SDLC instämde i EIBF:s synpunkter på inledningsbeslutet.

5.9 *BUNDESARBEITSKAMMER*

(335) Österrikiska Bundesarbeitskammer stöder kommissionens argument i inledningsbeslutet och anser att överenskommelser och juridiska strukturer av detta slag i allmänhet minskar den skatt som erläggs på internationell nivå.

6. **INFORMATION FRÅN FÖRETAG X**

(336) Företaget X, som är konkurrent till Amazon och bedriver detaljhandelsverksamhet på en marknad i unionen och inte vill avslöja sin identitet, har lämnat upplysningar om marknaden till kommissionen i anslutning till undersökningen.

(337) Enligt företaget X visar uppskattningarna av den relativa betydelsen av de olika kostnadsposterna inom denna verksamhetssektor totalt sett en andel på 50 % för kundservice, 30 % för teknik och 20 % för fysisk struktur och logistik. Även om det är grundläggande att förfoga över en stabil it-plattform under den inledande fasen med att lansera en verksamhet med e-handel, är de huvudsakligen kunderna och marknadsföringen som gör företaget till en blomstrande och hållbar e-handelsaktör. De viktigaste tillgångarna som garanterar en expansion på den här marknaden är alltså ett gediget kundregister och den finansiella kapaciteten att genomföra stora investeringar i marknadsföring. Kombinationen av dessa faktorer gör det möjligt att skapa de skalfördelar som krävs för att kompensera systemet med höga fasta kostnader som uppstår vid detaljhandelsverksamhet på internet.

(338) För en aktör inom detaljhandel på internet lär, enligt företaget X, investeringen i tekniken utgöra 4–5 % av omsättningen i underhållsfasen och 5–8 % i innovationsfasen. Amazon drar nytta av sin befintliga teknik som har gett företaget en fördel jämfört med konkurrenterna i Europa. Tekniken förbättras ständigt och anpassas till kundernas behov. Amazon har bedrivit en mycket aggressiv investeringsstrategi när det gäller tekniken. Det är dessa betydande investeringar som gjort det möjligt för företaget att utveckla sin plattform, och den utgör i dag en konkurrensfördel som är svår att mäta sig med. Hittills har företaget X investerat total 30–35 miljoner euro för att utveckla sin plattform. Företaget är ändå mindre än Amazon på den nationella marknaden, enligt förhållandet cirka 1–6.

(339) Även om Amazons investeringar i logistik på den nationella marknad där X verkar är betydande, är förmågan att genomföra avsevärda investeringar i marknadsföring, bland annat gratis frakt och att sänka priserna på produkterna, betydligt viktigare för Amazons framgång.

(340) Om företag vill uppnå en viss storlek och vara konkurrenskraftiga på marknaden för e-handel måste de införa en direkt kanal som innebär att de kan behålla den kundkrets de behöver för att förvärva en marknadsandel och tävla med sina konkurrenter inom detta verksamhetsområde. Att helt stödja sig på Amazon överensstämmer inte med strategin för ett företag som vill inta en framstående plats inom e-handeln. För att konkurrera med Amazon krävs emellertid stora investeringar i att bygga upp en kundkrets och, i de flesta fall, i teknik och tillhörande processer.

(341) Mindre detaljhandlare (affärsinnehavare) som säljer produkter via Marketplace, Amazons tredjepart, innehar inte personuppgifter/transaktionsuppgifter för kunder som härrör från transaktioner som de genomfört enligt Amazons avtalsvillkor. Amazon innehar och samlar in kunduppgifterna. Det är bland annat förbjudet för affärsinnehavarna att skicka nya erbjudanden eller marknadsföring (t.ex. informationsbrev) till kunderna.

(342) Även om det inte alltid är nödvändigt måste de flesta detaljhandlare som vill nå en viss omfattning och utarbeta unika erbjudanden genomföra betydande investeringar i teknik och verksamhet. De skulle lika gärna kunna bestämma sig för att använda Amazons plattform, men då skulle de inte ha något betydande segment av värdekedjan och skulle bli beroende av en direkt konkurrent.

(343) Inom e-handeln kräver marknadsföringen betydande investeringar. E-handelsföretagen investerar normalt cirka 30–35 % av sin bruttovinst i marknadsföring, beroende på den storlek de kan nå på marknaden (det säger sig självt att ju större företaget blir, desto mindre behöver det avsätta för marknadsföring). Ett företag med en mer aggressiv marknadsföringsstrategi investerar 2–3 gånger mer och utstår därmed motsvarande förluster som kräver en solid finansiell grund. Amazon Prime är ett av Amazons huvudsakliga marknadsföringsverktyg, Denna affärslösning erbjuder gratis frakt för merparten artiklar som köps på Amazon.

7. **SYNPUNKTER FRÅN DE LUXEMBURGSKA MYNDIGHETERNA PÅ TREDJE PARTERS SYNPUNKTER OCH INFORMATION FRÅN FÖRETAGET X.**

7.1 *SYNPUNKTER FRÅN DE LUXEMBURGSKA MYNDIGHETERNA PÅ TREDJE PARTERS SYNPUNKTER*

(344) Genom en skrivelse av den 20 april 2015 instämde de luxemburgska myndigheterna i synpunkterna från Amazon, Fedil, CCIA, Atoz och Epicenter, samtidigt som man ansåg att övriga synpunkter på inledningsbeslutet inte var relevanta i sammanhanget.

(345) De luxemburgska myndigheterna noterade särskilt att Oxfams synpunkter inte specifikt gällde Amazon utan i stället var allmänt utformade. De ansåg att BA inte hade uttalat sig om informationen i inledningsbeslutet utan snarare om frågor som inte hade att göra med den aktuella undersökningen. De anser att synpunkterna från EIBF och dess medlemmar inte tillför någon ny information som är relevant i sammanhanget. Slutligen ansåg de luxemburgska myndigheterna att synpunkterna från Bundesarbeitskammer var ogrundade och felaktiga.

7.2 *SYNPUNKTER FRÅN DE LUXEMBURGSKA MYNDIGHETERNA PÅ INFORMATIONEN FRÅN FÖRETAGET X*

(346) Den 2 maj 2016 presenterade de luxemburgska myndigheterna sina synpunkter på bolaget X:s bidrag. De hävdade att Amazon, i sin egenskap av aktör på marknaden, hade större möjlighet att uttala sig om bidraget. De luxemburgska myndigheterna överlämnade därför en icke konfidentiell version av bidraget från företaget X till Amazon och tror sig veta att Amazon kommer att utforma sina egna synpunkter.

8. **YTTERLIGARE SKRIVELSER FRÅN AMAZON**

8.1 *SKRIVELSER OM HURUVIDA LuxSCS OCH LuxOpCos ERSÄTTNING ÄR FÖRENLIG MED ARMLÄNGDSPRINCIPEN*

(347) I sin skrivelse av den 18 januari 2016 lämnade Amazon kompletterande upplysningar för att motivera bekräftelsen enligt vilken LuxSCS och LuxOpCos ersättning som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor överensstämde.

(348) För det första: när det gäller metoden för att fastställa internpriset som använts för att beräkna LuxSCS och LuxOpCos ersättning förklarade Amazon att valet föll på restvärdesmetoden med tanke på att ingen transaktion på den jämförbara fria marknaden som var tillräckligt tillförlitlig hade hittats för att tillämpa marknadsprismetoden. Om den mindre tillförlitliga marknadsprismetoden hade tillämpats skulle det ha lett till högre årliga ersättningar. Amazon förklarade också att vid den första etappen av restvärdesmetoden tillämpades i rapporten om internprissättning TNMM för att beräkna ersättningen på armlängds avstånd för LuxOpCo som granskad part. LuxOpCo utsågs till granskad part eftersom de utövar funktioner som inte är unika i förhållande till LuxSCS, som har unika och viktiga värdeinslag i verksamheten i Europa. Under den andra etappen av restvärdesmetoden fördelas allt restvärde eller all restförlust mellan parterna enligt de funktioner och risker som de tar. Ju mer unika en parts funktioner och risker är, desto högre blir ersättningen som parten har rätt att erhålla enligt restvärdesmetoden. Rapporten om internprissättning tilldelade LuxSCS restvärdet med tanke på dess unika funktioner och betydande risker som de tar jämfört med LuxOpCo.

(349) För det andra: när det gäller den ekonomiska logiken i metoden för att fastställa internpriser förklarade Amazon att LuxSCS ville få avtalsparterna att agera på ett sätt som bidrar till framgången för Amazons globala strategi. Om Amazon hade träffat ett licensavtal med en tredje part skulle det därför ha varit rationellt och nödvändigt att se till att innehavaren av licensen har förmåga att genomföra alla nödvändiga investeringar och har intresse av det, och också förutse alla lämpliga incitament för att parten ska följa Amazons strategi som syftar till att maximera sortimentet och föreslå de bästa priserna.

(350) Enligt Amazon innebär metoden med ersättning att LuxOpCo är lönsamt och inte riskerar att gå med underskott. Risken var uppenbar eftersom marknaden för detaljhandel på internet, när det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor hade begärts, ännu inte var utvecklad och detaljhandlarna på internet gick med underskott, och eftersom LuxOpCo var verksamt på en marknad som kännetecknades av stark konkurrens och låga marginaler. I det hänseendet kommer en ersättning till licensinnehavaren i förhållande till kostnaderna att uppmuntra en tillväxtstrategi, snarare än en vinststrategi på kort sikt.

(351) LuxSCS ersättning godkändes på grundval av ett system som föregrep den europeiska verksamhetens flyktighet. Om en ersättning motsvarande en fast andel av försäljningen hade fastställts skulle LuxOpCo ha gått med förlust under flera år ([335]). Amazon hänvisar i det hänseendet till ersättningsnivåerna som uppskattats i rapporten om internprissättning ([336]). Enligt Amazon skulle det ha äventyrat LuxOpCos möjligheter till långsiktig vinst. Amazon påpekade även i det hänseendet att LuxOpCo inte hade den finansiella kapaciteten att klara sådana förluster ([337]).

(352) För det tredje: när det gäller val av indikator för vinstnivå bad kommissionen, efter att ha granskat rapporten om internprissättning från de luxemburgska myndigheterna som svar på inledningsbeslutet, Luxemburg och Amazon att specificera om den marginal som tillämpats för att fastställa LuxOpCos ersättning på armlängds avstånd var beräknad på grundval av kostnaderna för varor och driftskostnader, såsom anges i beskrivningen av finansieringsanalysen i rapporten om internprissättning, eller baserad på ”årlig nettoförsäljning” ([338]). Amazon förklarade att LuxOpCos avkastning byggde på en marginal på [4–6] % som tillämpades på driftskostnaderna, med undantag för kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar ([339]). Amazon bekräftade att den variationsbredd som angavs i rapporten om internpriser (2,3–6,7 %, med ett medianvärde på 4,3 %) omfattade kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar som betalades av jämförbara företag. Hänvisningen till andel av årlig nettoomsättning som återfinns i tabellen över resultatet av granskningen av jämförbara företag har tagits med för att visa att beloppen var vägda genomsnitt enligt årlig försäljning för ett visst år.

(353) När det gäller uteslutningen av kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar från LuxOpCos kostnader förklarade Amazon att kostnaderna för varor, råvaror och förbrukningsartiklar som betalas av jämförbara företag var begränsade, medan uppskattningen av dessa kostnader när det gäller LuxOpCo var betydande. Om dessa kostnader hade inkluderats i marginalen skulle resultatet ha blivit felaktigt ([340]). Om kostnaderna för varor, råvaror och förbrukningsartiklar hade uteslutits ur beräkningen av indikatorn för vinstnivå hos jämförbara företag i rapporten om internprissättning hade enligt Amazon den erhållna marginalen i vilket fall som helst legat mellan 3,7 och 7,6 % med ett medianvärde på 4,9 %. Amazon tillhandahöll en tabell med de sju företag som använts som referens i rapporten om internprissättning, för vilka marginalen på driftskostnaderna också beräknats genom att utesluta kostnaderna för varor, råvaror och förbrukningsartiklar. Uppgifter lämnades för endast fem av de sju företagen. Medan marginalerna på driftskostnaderna inte var så mycket högre än marginalen på de totala kostnaderna för fyra av de fem företagen för vilka uppgifter lämnats ([341]), var marginalen på driftskostnaderna för ett företag cirka fem gånger högre än marginalen på de totala kostnaderna ([342]). Utifrån detta tillämpades i rapporten om internprissättning en marginal på [4–6] % på de ekonomiska prognoser som Amazon tillhandahöll för att fastställa relevant löpande lönsamhet för LuxOpCo. Konkret beräknades LuxOpCos avkastning genom att LuxOpCos totala driftskostnader multiplicerades med de kostnader som de europeiska dotterbolagen förväntades stå för, medan kostnaderna för varor, råvaror och förbrukningsartiklar inte ingick i beräkningsgrunden (se tabell 2, där denna beräkning såsom den återges i rapporten om internprissättning, återfinns ([343])).

(354) För det fjärde: kommissionen noterade att rapporten om internprissättning inte innehöll någon hänvisning till systemet med tröskel och tak som beskrivs i begäran om förhandsbesked i skattefrågor. När kommissionen vid mötet den 28 oktober 2015 frågade Amazon om detta utelämnande förklarade företaget att systemet med tröskel och tak inte visade LuxOpCos ersättning inom intervallet för armlängds avstånd. LuxOpCos marginal under perioden låg i genomsnitt på [3,5–4] % och låg varje år på ett kvartilavstånd mellan 2,3 och 6,7 % ([344]). Vid mötet betonade Amazon också att man kunde anta att användningen av enbart marknadsprismetoden skulle ge vinklade och instabila resultat.

([335]) Skrivelse från Amazon av den 18 juni 2016, s. 8. Såsom de angivit i denna skrivelse, ”[…] it is highlyhighly unlikely that Lux SCS would have been able to find an independent entity capable or willing enter into a licensing agreement if doing so entailed that the business risk would be supported by that independent entity. Accordingly, Lux SCS was ready to take the risks in relation to the Intangibles, so as to enable LuxOpCo to gain more easily market shares: in the longer term growing revenue for LuxOpCo would mean more revenue for Lux SCS, as licensor. In practical terms, this meant entering into a contractual agreement where the royalty methodology is based on the licensee's being profitable and earning a return on its costs, rather than an arrangement that would create a risk of the licensee being loss making.”

([336]) Skrivelse från Amazon av den 18 juni 2016, s. 11.

([337]) Skrivelse från Amazon av den 18 januari 2016. Såsom Amazon också förklarat: ”Considering those circumstances, it was indeed rational for both parties to agree on a remuneration on the basis that the risks were borne by the licensor and the licensee received a return on costs, as this would incentivize the licensee to grow as quickly as possible, both in terms of geographies and product lines, and to maximize selection (rather than concentrate only on higher margin product lines).”

([338]) Rapporten om internprissättning, s. 50.

([339]) Skrivelse från Amazon av den 15 februari 2016, bilaga H.

([340]) Skrivelse från Amazon av den 15 februari 2016, s. 4.

([341]) Algoriel, Askell, Decade, Seresco SA, Société de Gestion de Terminaux Informatiques, Solutec och Sydelis.

([342]) Företaget Solutec.

([343]) Rapporten om internprissättning, s. 32.

([344]) I sin skrivelse av den 18 januari 2016, s. 11, förklarar Amazon också att ”[…] it was logical that the royalty contained a floor based on a percentage of royalties, which incentivized the licensee to maximize revenues (and share in the upside of doing so). The corollary to that was a cap on the licensee's remuneration (based on a higher percentage of revenues) to ensure that the costs of the licensee were efficiently managed and did not increase too far out of line with revenue growth.”

8.2 *SKRIVELSE OM DEN INFORMATION SOM FÖRETAG X HAR LÄMNAT*

(355) Amazon betvivlar att företaget X verkligen är jämförbart med LuxOpCo. Amazon bekräftar också att informationen från företaget X inte borde beaktas vid bedömning av det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, med tanke på att vare sig Amazon eller de luxemburgska myndigheterna förfogade över informationen, varken vid tillfället när begäran om förhandsbeskedet i skattefrågor lämnades in 2003 eller vid begäran 2011 om att detta förhandsbesked skulle förlängas.

(356) I vilket fall som helst anser Amazon att informationen från företaget X inte bekräftar slutsatsen att förhandsbeskedet från 2003 gett upphov till statligt stöd till förmån för LuxOpCo. LuxOpCo håller med företaget X om att e-handel är en verksamhet med låga marginaler. LuxOpCo skulle faktiskt inte vare sig överleva eller utvidgas på marknaden utan de immateriella tillgångar som LuxSCS överlåtit till dem via licens.

(357) Amazon vidhåller att dess företagsmodell bygger på teknisk innovation, bland annat när det gäller verktygen för sökning och navigering, hantering av beställningar, katalogfunktioner, kundservice och verktyg för hantering och analys av uppgifter.

(358) Amazon anser att kunduppgifterna som LuxSCS överlåter under licens till LuxOpCo är ett nyckelinslag i marknadsföringen och att Amazons Prime-lösning inte är begränsad till tjänsten med gratis frakt, med tanke på att den omfattar olika tjänster och kräver en komplex underliggande teknik.

(359) Enligt Amazon är kundnöjdheten huvudsakligen resultatet av tekniken och kunduppgifterna, vilka båda ställs till LuxOpCos förfogande som en del av de immateriella tillgångarna.

(360) Konsolideringen och utvecklingen av kundkretsen och varumärket bygger huvudsakligen på de immateriella tillgångarna. Enligt Amazon har företaget X bekräftat att de immateriella tillgångarna, som hela tiden utvecklas och förbättras, är avgörande för att e-handeln ska lyckas, exempelvis LuxOpCos, vilket stöder LuxOpCos ställning som granskad part eftersom LuxSCS bidrag är större.

(361) Amazon anser att metoden för beräkning av ersättning, såsom den godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, bidrar till LuxOpCos långsiktiga överlevnad, med tanke på att ersättningsnivån inte är överdrivet hög och att den gör det möjligt för LuxOpCo att få utdelning för sina kostnader. Metoden stimulerar dessutom LuxOpCo att skapa värde utifrån utnyttjandet av de immateriella tillgångarna genom att så mycket som möjligt utveckla verksamheten, maximera sortimentet och fortsätta att erbjuda bättre priser, och det stimulerar också LuxSCS att fortsätta att investera långsiktigt i de immateriella tillgångarna.

(362) Amazon drar slutligen slutsatsen att företaget X:s påstående om den andel av omsättningen som ett företag i e-handelsbranschen behöver investera i tekniken (4–8 % av försäljningen) bekräftar att LuxOpCos ersättningsnivå till LuxSCS, som i genomsnitt uppgår till [5–10] % av LuxOpCos omsättning mellan 2006 och 2014 eller till [3–3,5] % av bruttoförsäljningen av varor, och som omfattar fullständiga immateriella tillgångar, kan betraktas som att det överensstämmer med armlängdsprincipen och skiljer sig inte på ett betydande sätt från en tillförlitlig bedömning av ett resultat baserat på marknaden.

8.3 *SKRIVELSER OM DEN TEKNISKA FOKUSERINGEN AV AMAZONS DETALJHANDEL PÅ INTERNET*

(363) Amazon hävdar att företaget vill vara det företag i världen som är mest kundinriktat, som kan hitta och upptäcka allt som kunden skulle vilja köpa på internet, och företaget anstränger sig för att erbjuda kunderna lägsta möjliga pris ([345]). Att erbjuda största möjliga utbud av produkter till lägsta möjliga pris och enligt de mest praktiska villkoren står i centrum för Amazons verksamhet och genomförandet bygger i huvudsak på tekniken.

(364) Enligt Amazon är detta […] ett tekniskt företag som ser detaljhandeln som en teknisk fråga ([346]), och tekniken erbjuder ett gränssnitt mellan Amazon och dess kunder, samtidigt som den står i centrum för alla operativa processer. Amazons teknik innebär att de kan erbjuda konkurrenskraftiga priser, de föreslår potentiella kunder artiklar som kan intressera dem, hanterar betalningar, förvaltar lager och skickar produkterna till kunderna.

([345]) Se: http://www.amazon.com/Careers-Homepage/b?ie=UTF8&node=239364011.
([346]) Skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016: *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*, p. 1.

Omfattningen av Amazons verksamhet kräver att den sköts med hjälp av en hög automatiseringsnivå när det gäller lagerhantering, prissättning och hantering av beställningar. Amazon skulle inte kunna anställa tillräckligt många personer för att fastställa priser eller lagernivåer för miljontals olika produkter.

(365) Amazon bekräftar att för att undvika missnöjda kunder måste erbjudandet om e-handel alltid vara tillgängligt och ha mycket korta svarstider. Med tanke på den kontinuerliga expansionen måste den tekniska infrastrukturen vara anpassningsbar och flexibel. Amazons programvaror är därför kundorienterade. De funktioner som behövs för Amazons affärsverksamhet utvecklas som beståndsdelar som kan kombineras så att de kan interagera och samarbeta. En sådan arkitektur har flera fördelar, exempelvis en individualiserad optimering, och det är möjligt att underhålla vissa programvaror. Den underlättar även lanseringen av nya tjänster och möjligheten till förbättringar. Om Amazon skulle avstå från att underhålla sin underliggande teknik och hålla den à jour skulle kunderna märka det, eftersom upplevelsen av e-handel som utgör Amazons kommersiella framgång skulle förändras och den kommersiella verksamheten försvagas.

(366) Amazons webbplatser och appar har flera funktionaliteter, bland annat kan information om kundernas identitet erhållas och lagras, en katalog skapas och underhållas, webbsidor och mobilappar kan skapas och visas, det finns sök- och navigeringsfunktioner, beställningar kan förberedas och genomföras, betalningar hanteras, de innefattar också interagerande med distributionscentraler, kundernas kommentarer samt funktioner för personlig utformning och grupper på internet.

(367) Övriga tekniska verktyg omfattar verktyg för administration av webbplatser, koordinater för konfigurering, verktyg för utnyttjande och analys av webbsidor, programvara för hantering av försäljare, programvara för lagerhantering, programvara för katalog och för prissättning. När det gäller programmet för prissättning bekräftar Amazon att 99 % av priserna fastställs enligt en automatiserad process, och priser kan även fastställas manuellt, även om det sker undantagsvis. Alla manuella prisändringar i Europa måste godkännas av LuxOpCos europeiska ansvariga för prissättning.

(368) Amazon har också ett verktyg för marknadsföring, vars målsättning är att generera trafik till webbplatserna, teknik för intern och extern marknadsföring, såsom marknadsföring baserad på sökmotorer (bygger på ett samarbete med sökmotorer som Google), verktyg för optimering av sökmotorer, verktyg för betald reklam på sökmotorer och verktyg för marknadsföring via e-post.

(369) Till detta ska läggas programvaran för hantering av beställningar, bland annat för European Fulfilment Network (”EFN”), programvaran för avhämtning och förpackning och programvaran för kundtjänst.

(370) Amazon utvecklar internt de viktigaste programvarorna avsedda för den elektroniska detaljhandeln. Amazon bekräftar att den tekniska utvecklingen övervakas av arbetsgrupper i Förenta staterna. Granskning och korrigering av buggar på webbplatserna och i programvaruverktygen sker helt och hållet i Förenta staterna. Över [60–65] % av de [30 000–40 000] personer som är anställda inom FoU-verksamheten finns i Förenta staterna. Av de [1 000–10 000] anställda inom FoU som finns i Europa är [100–200]baserade i Luxemburg.

(371) Amazon bekräftar slutligen att varje aspekt av den traditionella detaljhandeln har omarbetats för att göra den effektivare, mindre kostsam och mer avpassad till kundernas behov. Amazonkundernas upplevelse bygger på företagets teknik och befinner sig i centrum av ett stort område för elektronisk handel vilket gör att den skiljer sig från konkurrenternas och förstärker varumärket. Även mindre förseningar vid beställning eller enklare missöden vid behandlingen försämrar kundens upplevelse, skadar Amazons varumärke och gör att man förlorar försäljning eftersom kunderna avstår från att handla.

(372) Amazon hävdar att livslängden för de immateriella tillgångarna förbundna med varumärket var 10–15 år från och med den 1 januari 2005. Från och med den dagen uppskattades livslängden för kunddatabasen till 6–10 år, mot 2–5 år när det gäller tekniken.

8.4 *SKRIVELSER OM DE ALLVARLIGA HOTEN MOT AMAZONS EUROPEISKA VERKSAMHET*

(373) I sin skrivelse av den 27 februari 2017 presenterade Amazon följande tre allvarliga hot mot sin europeiska verksamhet.

(374) Konkurrens: förlust av verksamhet till skada för konkurrensen utgör det största hotet för Amazon, då e-handeln är mycket konkurrensutsatt. Konkurrensen vilar i stor utsträckning på innovation och konkurrenterna som inte har lyckats med innovationen har lämnat marknaden. Amazon utsätts för olika påtryckningar och olika konkurrenter på olika marknader och riskerna med konkurrensen har lokal karaktär.

(375) Kundernas anammande av nya produkter, tjänster och tekniker: Amazons tillväxt och expansion till nya kategorier och geografiska regioner medför risken att kunderna inte anammar nya erbjudanden eller nya produkter. Amazon löper också risken med problem med webbplatser som kan bli mycket kostsamma för verksamheten.

(376) Avslutningsvis utgör lokala ekonomiska och politiska villkor och ändringar av rättsliga ramar en risk, eller till och med ett hot mot Amazons europeiska verksamhet. Den låga andelen som använder internet och betalkort utgör en stor utmaning för Amazon och hindrar företaget från att utvidga verksamheten. Offentliga bestämmelser skulle kunna göra Amazons företagsmodell omöjlig.

8.5 *SKRIVELSER FRÅN AMAZON AV DEN 29 MAJ 2017*

(377) Den 29 maj 2017 lämnade Amazon sina synpunkter på förfarandet till Förenta staternas federala skattedomstol och en ny rapport om internpriser.

(378) Enligt Amazon ledde beslutet från Förenta staternas federala skattedomstol, genom tillämpning av marknadsprismetoden, till en ersättningsnivå vid armlängds avstånd för de materiella tillgångarna som uppgår till [4,5–5] % av bruttoförsäljningen av varor ([347]).

(379) Amazon bekräftade att LuxSCS förvärv av rättigheter förbundna med tekniken, varumärket och kunduppgifter har erkänts av samtliga parter i det amerikanska tvisteförfarandet. Amazon anser därför siffran [4,5–5] % som ett lämpligt referensvärde för ersättning på armlängds avstånd som bör tas ut av LuxSCS. Enligt Amazon bör dessutom detta referensvärde betraktas som ett minimivärde, med tanke på att ersättningsnivån inte tar hänsyn till vare sig övervärdet eller förbättringar som skett efter 2005/2006 enligt kostnadsfördelningsavtalet för de immateriella tillgångar som LuxOpCo erhållit.

(380) Amazon hävdar därför att den sammantagna ersättningsnivå som LuxSCS erhållit under den berörda perioden mellan 2006 och 2014 i verkligheten var lägre än den ersättningsnivå som fastställts av Förenta staternas federala skattedomstol, dvs. [3–3,5] % av bruttoförsäljningen av varor. Enligt Amazons synpunkter på beslutet från Förenta staternas federala skattedomstol har LuxSCS därmed erhållit en alltför låg ersättningsnivå från LuxOpCo och Amazon anser därför att förhandsbeskedet i skattefrågor från 2003 inte kunde innebära någon fördel för LuxOpCo.

(381) Amazon ansåg att en omfattande undersökning av faktiska granskade och godkända fakta inklusive slutsatser från experter har genomförts under det amerikanska tvisteförfarandet. Beslutet från Förenta staternas federala skattedomstol bekräftade de skrivelser som tidigare lagts fram av Amazon, särskilt bekräftelserna på att tekniken är en viktig beståndsdel i Amazons verksamhet som krävt investeringar och kontinuerliga innovationer. Införlivandet av Amazons europeiska verksamhet motsvarade operativa behov. Den europeiska e-handeln utsattes slutligen för stark konkurrens och kännetecknades av låga marginaler under den berörda perioden.

(382) Amazon beställde från [Advisor 1] en ny rapport om internpriser vars målsättning var att i efterskott kontrollera om den ersättning som LuxOpCo erlagt till LuxSCS i enlighet med det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor överensstämde med armlängdsprincipen (nedan kallad *efterhandsrapporten om internprissättning från 2017*) ([348]). I rapporten granskas ersättningsnivån utifrån två metoder för fastställande av internpriser: marknadsprismetoden och TNMM.

(383) När det gäller marknadsprismetoden har LuxOpCos ersättningar till LuxSCS under den berörda perioden jämförts med ersättningarna i rapporten om internprissättning och i yttrandet från Förenta staternas federala skattedomstol. I efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 hävdas att ersättningen som LuxOpCo

([347]) Såsom anges på sidan 5 i skrivelsen har beräkningen gjorts av [Advisor 1] i efterhandsrapporten om internprissättning från 2017. Med bruttoförsäljning av varor avses total försäljning via Amazons webbplats, dvs. både försäljning som genomförts av Amazon i eget namn och den som genomförts av tredje part via Marketplace.

([348]) Skrivelse från Amazon av den 29 maj 2017: [Advisor 1] och [Advisor 1]: *Economic analysis of the Transfer Pricing approach adopted in the 2003 ATC*, 25 mai 2017.

faktiskt betalade till LuxSCS var lägre än intervallet för ersättningsnivån i rapporten om internprissättning genom att använda [A] -avtalet som referens ([349]). Det läggs också till att ersättningen från LuxOpCo till LuxSCS är lägre än ersättningsnivån på [4,5–5] % som fastställts i yttrandet från Förenta staternas federala skattedomstol också med hjälp av marknadsprismetoden ([350]). I det hänseendet preciseras att detta yttrande fastställer en total ersättningsnivå i förhållande till bruttoförsäljningen av varor som fungerar som inledande ersättningsnivå (från början) för armlängds avstånd för de immateriella tillgångar som fanns den 1 maj 2006 ([351]).

(384) I efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 anges bland annat att det skulle vara lämpligt att göra flera justeringar uppåt av LuxOpCos ersättning till LuxSCS, med tanke på skillnaderna mellan licensavtal och inledande teckningsavtal. I det sammanhanget fastställs i rapporten att ”den tillfälliga överföringen av immateriella tillgångar som tidigare fanns mellan de amerikanska avtalsparterna och LuxSCS skilde sig från licensavtalet i den mening som LuxOpCo skulle betala inte enbart för värdet av rätten till immaterialrättigheter som fanns när licensavtalet slöts, utan även för samtliga förbättringar och all utveckling för vilka kostnaderna enbart betalas av LuxSCS ([352]). Justeringar uppåt borde även genomföras för att ta hänsyn till en rad immateriella tillgångar som ställts till LuxOpCos förfogande och inte omfattades av yttrandet från Förenta staternas federala skattedomstol, de tillfälliga skillnaderna och systemet med tröskel och tak som tillämpades på ersättning som LuxSCS skulle erlägga, som använts för att dämpa riskerna och tillförsäkra LuxOpCo ett stabilt intäktsflöde som motsvarade dess profil när det gäller funktioner och risk ([353]). Ingen justering nedåt har bedömts vara nödvändig med tanke på att LuxOpCos bidrag till framtagning, förbättring och underhåll av de immateriella tillgångarna inte beaktats ([354]).

(385) Analysen av efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 om marknadsprismetoden gjorde det möjligt att dra slutsatsen att den totala ersättning som LuxOpCo erlagt till LuxSCS under den berörda perioden var ”rimlig och överensstämde med den ekonomiska verkligheten”.

(386) När det gäller analysen som bygger på TNMM inleds efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 med en funktionsanalys ([355]) som syftar till att fastställa vilken part i licensavtalet som borde vara den granskade parten, nämligen den part som utövar de minst komplexa funktionerna.

(387) Funktionsanalysen rörande LuxOpCo har genomförts på grundval av dess roll i den europeiska värdekedjan i juni 2014, eftersom det har ansetts att företagets funktionella profil i juni 2014, till följd av den successiva ökningen av antalet anställda i LuxOpCo under hela den berörda perioden, skulle återspegla det maximala bidraget till LuxOpCos värdeskapande under den berörda perioden. Enligt efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 har LuxOpCo i stor utsträckning baserat sig på verktyg och teknik för att hantera tillhörande operativa risker och har varken självständigt förvaltat eller tagit på sig några betydande risker. LuxOpCo har inte heller skapat något behov av rörelsekapital utöver det som faller under dess funktioner som förvaltningsbolag. LuxOpCos huvudsakliga verksamhet bestod i att övervaka hanteringen av köp, försäljning, marknadsföring och distribution av produkter till tredjepartskunder via de europeiska webbplatserna. Verksamheten var i stor utsträckning beroende av de immateriella tillgångar som överlåtits under licens till LuxOpCo, och gällde bland annat prissättning av varor, lagerhantering, stöd till verksamheten vid orderbehandlingscentraler, behandling av internetbetalningar, upptäckt av bedrägerier, kundservice, logistik och reklam. LuxOpCo varken innehade eller

([349]) Rapporten om internprissättning, sidan 25–28, en ersättning inom ett intervall mellan [10–15] % och [10–15] % ansågs som armlängds avstånd. Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 12: ”LuxOpCo’s aggregate royalty payments to LuxSCS over the period under review are approximately [5–10] % of net sales (or [3–3,5] % of GMS). This figure is well below the range of royalty rates indicated by the CUP analysis in the [Advisor 2] Report, which are based on the agreement between Amazon and [A] and include adjustments to account for other intangibles (customer referrals) licensed by LuxSCS to LuxOpCo but not made available by Amazon to [A].”

([350]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 13: ”The tax court relied on Amazon’s uncontrolled transactions with its M.com business partner for website technology, external trademark comparables for marketing intangibles, and Amazon’s uncontrolled transactions for customer referral fees under the Associates and Syndicated Stores programs for customer information.”

([351]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 12–13: Enligt tabell 1 är ersättningsnivån ett totalvärde av följande ersättningsnivåer: teknik [3–3,5] %, immateriella tillgångar för marknadsföring [1–1,5] % och kunduppgifter [0,5–1] % av bruttoförsäljningen av varor. Teckningsavgiften för kunduppgifterna som fastställts av Förenta staternas federala skattedomstol har av [Advisor 1] omvandlats till en ersättningsnivå som är proportionell mot värdet av tekniken och de immateriella tillgångarna för marknadsföring.

([352]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 12–13.

([353]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 15–16.

([354]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 13: ”The license of the Intangibles from LuxSCS to LuxOpCo is different, as the license comes with a commitment by LuxSCS to maintain, update, and enhance those intangibles through ongoing investments under the CSA. Although it is recognized that there is a decay of intangibles over time, these intangibles are replaced by new intangibles from the ongoing investments under the CSA and therefore, no downward adjustment to the royalty paid by LuxOpCo to LuxSCS is necessary.”

([355]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 16. Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 förefaller däremot bortse från funktionsanalysen inom ramen för tillämpningen av marknadsprismetoden, trots att denna analys betraktas som en avgörande faktor i analysen av jämförbarheten. Se OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.20.

utvecklade någon av de immateriella tillgångarna, och investerade inte heller i framtagandet av dem under den berörda perioden. LuxOpCo innehade tvärtom endast standardutrustning för företag och lager förbundna med Amazons detaljhandelsverksamhet i Europa. Under den berörda perioden har LuxOpCo bland annat varit utsatt för olika strategiska, finansiella och operativa risker, inom ramen för sin dagliga verksamhet. Merparten av riskerna är direkt eller indirekt förbundna med den teknik som stöder Amazons utbud eller dess globala expansionsstrategi mot nya produkt- och tjänstekategorier. För att effektivt kunna förvalta och kontrollera dessa risker har Amazon inför strikta ledningspolicyer inom koncernen. Inom ett verksamhetsområde som bygger på teknik har LuxOpCo varken förvaltat eller på ett oberoende sätt tagit stora operativa risker utan har i stället lutat sig mot tekniken för att förvalta eller stå för de tillhörande operativa riskerna.

(388) När det gäller LuxSCS visar rapporten efter 2017 endast att företaget innehar de immateriella tillgångarna på grund av sin delaktighet i kostnadsfördelningsavtalet.

(389) På grundval av denna funktionsanalys dras i efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 slutsatsen att LuxOpCo är ett exempel på ett segment i värdekedjan som inte innehar immaterialrättigheterna, och inte heller förvaltar eller kontrollerar sådana rättigheter: dess funktionella profil är jämförbar med ett ”förvaltningsbolag” som övervakar logistiken, behandling av beställningar och lagren förbundna med detaljhandeln på internet i Europa, samtidigt som man ställs inför begränsade risker och endast innehar traditionella materiella tillgångar ([356]). LuxSCS innehar de immateriella tillgångarna på grund av sin delaktighet i kostnadsfördelningsavtalet och anses därför som det företag vars funktionsanalys är mest komplex. I efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 förklaras i detta hänseende att funktionsanalysen och det faktiska sammanhanget har visat att LuxOpCos verksamhet i stor utsträckning var beroende och sekundär i förhållande till de ekonomiskt betydande immateriella tillgångar som företaget inte innehade, men som det hade tillgång till enligt licensavtalet, då LuxSCS rättigheter när det gäller de immateriella tillgångarna berodde på dess deltagande i kostnadsfördelningsavtalet med vissa företag i koncernen före och under den berörda perioden ([357]).

(390) I efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 förklaras att en tillförlitlig finansiell indikator måste ta hänsyn till LuxOpCos bidrag till den totala värdekedjan. Eftersom LuxOpCo i rapporten presenteras som den del som […] inte helt självständigt har beslutat om vilka produkter som skulle säljas, vilka priser som skulle tillämpas eller hur de skulle marknadsföras, med tanke på att dessa funktioner ingick i de tekniska verktyg som erhållits enligt licensavtalet ([358]) anses det inte lämpligt att tillämpa en vinstindikator netto baserat på försäljningen ([359]). I efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 anses att driftskostnaderna är den mest tillförlitliga vinstnivåindikatorn för att bedöma värdet av de funktioner som utövas, de risker som tas och de tillgångar som utnyttjas av LuxOpCo. I rapporten tillämpas en indikator för vinstnivå som beräknas genom att rörelseresultatet (förlusten) divideras med driftskostnaden ([360]).

(391) I rapporten aktualiseras vidare de ekonomiska analyserna från 2003 och 2014 genom att fastställa referensavkastningar för verksamheter som är jämförbara med LuxOpCos och genomföra en ny analys som gör det möjligt att fastställa referensavkastningarna. Det framgår av analysen att under hela perioden mellan 2006 och juni 2014 låg LuxOpCos ersättning inom kvartilavståndet som var resultatet av de referensavkastningar som erhållits för verksamheter som är jämförbara med LuxOpCos. I efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 dras slutsatsen att denna ersättning var förenlig med armlängdsprincipen.

9. **GRANSKNING AV DEN OMTVISTADE ÅTGÄRDEN**

9.1 *FÖREKOMSTEN AV STÖD*

(392) Enligt artikel 107.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt är stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, och som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med den inre marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna.

([356]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 32.
([357]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 30.
([358]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 33.
([359]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 33.
([360]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 33.

(393) Enligt fast rättspraxis ska samtliga villkor i artikel 107.1 EUF-fördraget vara uppfyllda för att en åtgärd ska anses utgöra ”stöd”. För det första måste det röra sig om en statlig åtgärd eller en åtgärd som vidtas med hjälp av statliga medel. För det andra ska denna åtgärd kunna påverka handeln mellan medlemsstaterna. För det tredje ska åtgärden ge mottagaren en selektiv fördel. För det fjärde måste åtgärden snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen ([361]).

(394) När det gäller det första villkoret i artikel 107.1 i EUF-fördraget har det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor lämnats av den luxemburgska skattemyndigheten, som är ett organ inom den luxemburgska staten. Beslutet innebar att myndigheten skulle godkänna ett avtal om fastställande av internpriser som gör det möjligt för LuxOpCo att beräkna den årliga skatten på företagens intäkter som skulle betalas till Luxemburg under den berörda perioden. LuxOpCo lämnade sedan sin årliga inkomstdeklaration för bolagsskatt på grundval av detta avtal, som den luxemburgska skattemyndigheten i sin tur godkände som motsvarande den bolagsskatt som ska erläggas i Luxemburg. Den omtvistade åtgärden kan således tillskrivas Luxemburg.

(395) Beträffande finansiering av åtgärden med statliga medel: enligt domstolens praxis kan en åtgärd genom vilken de offentliga myndigheterna beviljar en skattebefrielse som, även om den inte innebär en överföring av statliga medel, placerar företaget i en ekonomiskt mera fördelaktig situation än övriga skattebetalare, anses som statligt stöd ([362]). Såsom framgår av avsnitt 9.2 och 9.3 medför det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor att den bolagsskatt som LuxOpCo skulle betala till Luxemburg minskar jämfört med det som skattskyldiga företag i samma situation ska erlägga. Med tanke på att det innebär att Luxemburg måste avstå från skatteintäkter som annars skulle ha tagits ut från LuxOpCo måste det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor betraktas som att det ger upphov till en förlust av intäkter för staten.

(396) När det gäller det andra villkoret i artikel 107.1 i EUF-fördraget ingår LuxOpCo i Amazonkoncernen, en koncern av multinationella företag som bedriver verksamhet i flera medlemsstater. LuxOpCo bedriver detaljhandel på internet och utför tjänster för Amazon via webbplatser i unionen. De produkter och tjänster som berörs av denna verksamhet är föremål för handel mellan medlemsstater, och varje ingripande från staten till dess fördel kan därför påverka handeln inom unionen ([363]). Genom att behandla Amazon gynnsamt ur skattehänseende har Luxemburg eventuellt undanhållit investeringar från medlemsstaterna som inte kan eller kommer att erbjuda en så gynnsam behandling ur skattehänseende till företag som tillhör en multinationell koncern. Med tanke på att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor förstärker mottagarens konkurrenssituation i förhållande till andra företag vid handel inom EU bör beskedet anses påverka denna handel ([364]).

(397) När det gäller det fjärde kravet i artikel 107.1 i EUF-fördraget anses ett stöd som ges av anses snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen om det finns en risk för att det förbättrar ett företags konkurrensposition i förhållande till andra företag som det konkurrerar med ([365]). Då det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor befriar LuxOpCo från den bolagsskatt som företaget normalt skulle ha betalat utgör det stöd som beviljas genom detta beslut ett stöd till driften genom att det befriar LuxOpCo från en kostnad som företaget normalt skulle ha erlagt inom ramen för sin löpande förvaltning eller normala verksamhet. Enligt EU-domstolens fasta rättspraxis snedvrider driftstöd konkurrensen ([366]). Allt stöd som beviljats Amazon måste därför betraktas som att det snedvrider eller hotar konkurrensen, eftersom det förstärker Amazons finansiella situation på de marknader där företaget är verksamt. När det särskilt gäller Amazon utövar företaget detaljhandel på internet som konkurrerar både med andra detaljhandlare på internet och med fysiska butiker i Luxemburg och i hela Europeiska unionen. Rapporten [Advisor 3] som Amazon tillhandahållit beskriver detaljhandel på internet som en verksamhet som kännetecknas av intensiv konkurrens och låga vinstmarginaler. Genom att undanta Amazon från en skattskyldighet som företaget annars skulle ha omfattats av och som konkurrerande företag måste betala frigör det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ekonomiska resurser för Amazon som företaget kan använda för att investera i sin kommersiella verksamhet, vilket påverkar villkoren för hur företaget kan erbjuda konsumenterna sina produkter och tjänster och snedvrider därmed konkurrensen på marknaden. Det fjärde villkoret i artikel 107.1 i EUF-fördraget är därmed också uppfyllt.

([361]) Dom i de förenade målen C-20/15 P, kommissionen/World Duty Free, ECLI:EU:C:2016:981, punkt 53 och där angiven rättspraxis.

([362]) Se dom i de förenade målen C-106/09 P och C-107/09 P, kommissionen/Gibraltars regering och Förenade kungariket, ECLI:EU:C:2011:732, punkt 72 och där angiven rättspraxis.

([363]) Dom i mål C-494/06 P, kommissionen/Italien och Wam, ECLI:EU:C:2009:272, punkt 54 och där angiven rättspraxis. Se även dom i mål C-66/02, Italien/kommissionen, ECLI:EU:C:2005:768, punkt 112.

([364]) Dom i mål C-126/01, GEMO SA, ECLI:EU:C:2003:622, punkt 41 och där angiven rättspraxis.

([365]) Dom i mål 730/79, Phillip Morris, ECLI:EU:C:1980:209, punkt 11. Dom i de förenade målen T-298/97, T-312/97 m.fl., Alzetta, ECLI:EU:T:2000:151, punkt 80.

([366]) Dom i mål C-172/03, Heiser, ECLI:EU:C:2005:130, punkt 55. Se även domarna i mål C-271/13 P, Rousse Industry/kommissionen, ECLI:EU:C:2014:175, punkt 44; de förenade målen C-71/09 P, C-73/09 P och C-76/09 P, Comitato ”Venezia vuole vivere”/kommissionen, ECLI:EU:C:2011:368, punkt 136; mål C-156/98, Tyskland/kommissionen, ECLI:EU:C:2000:467, punkt 30 och där angiven rättspraxis.

(398) När det gäller det tredje villkoret i artikel 107.1 i EUF-fördraget är syftet med ett förhandsbesked i skattefrågor att i förväg fastställa hur det allmänna skattesystemet ska tillämpas på ett visst fall, med tanke på detta falls specifika uppgifter och omständigheter. Precis som alla andra skatteåtgärder måste förhandsbesked i skattefrågor dock vara förenliga med bestämmelserna om statligt stöd. Om ett förhandsbesked i skattefrågor stöder ett resultat som inte på ett tillförlitligt sätt avspeglar vad som skulle bli följden av en normal tillämpning av det allmänna skattesystemet, utan motivering, kan detta beslut ge mottagaren en selektiv fördel, i den mån som denna selektiva behandling resulterar i en sänkning av denna skattebetalares skatteplikt i en medlemsstat jämfört med företag i en liknande faktisk och rättslig situation. Såsom kommissionen visar i avsnitt 9.2 och 9.3 ger det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor Amazon en selektiv fördel genom att minska bolagsskatten som företaget ska betala i Luxemburg, jämfört med den som skattskyldiga företag i en liknande faktisk och rättslig situation måste betala.

(399) I avsnitt 9.2 visar kommissionen att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ger Amazon en ekonomisk fördel. Förhandsbeskedet medför en sådan fördel genom att godkänna en metod för fastställande av internpriser som ger ett resultat som skiljer sig från en tillförlitlig uppskattning av ett resultat baserat på marknaden, vilket leder till att LuxOpCos skatteunderlag minskas vid beräkningen av bolagsskatten som företaget ska betala. I avsnitt 9.3.1 drar kommissionen slutsatsen att fördelen till sin natur är selektiv eftersom den enbart beviljas Amazon. Enligt rättspraxis och vid en individuell stödåtgärd som vid det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor gör identifieringen av den ekonomiska fördelen det i princip möjligt att anta att den är selektiv ([367]), utan att EU-domstolens analys i tre steg för systemen för statligt stöd behöver tillämpas ([368]).

(400) I en strävan efter fullständighet granskar emellertid kommissionen även det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor enligt analysen i tre steg, för att visa att det också är selektivt utifrån denna analys. I avsnitt 9.3.2.1 visar kommissionen att fördelen som ges genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är selektiv till sin natur eftersom den gynnar Amazon i förhållande till andra skattebetalande företag som omfattas av bolagsskatt i Luxemburg, och vars beskattningsbara vinst motsvarar priser som förhandlats på armlängds avstånd på marknaden. I avsnitt 9.3.2.2 visar kommissionen på nytt att fördelen som beviljats genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är selektiv till sin natur eftersom den gynnar Amazon i förhållande till andra skattskyldiga företag som ingår i en multinationell koncern som genomför koncerninterna transaktioner och som, enligt artikel 164.3 i LIR, måste uppskatta priserna för sina koncerninterna transaktioner så att de motsvarar priser som förhandlats av oberoende parter på armlängds avstånd på marknaden.

9.2 *FÖRDEL*

(401) När en åtgärd som antagits av en stat förbättrar den finansiella nettosituationen för ett företag föreligger en fördel enligt artikel 107.1 i EUF-fördraget ([369]). För att fastställa att det föreligger en fördel är det lämpligt att hänvisa till själva åtgärden ([370]). När det gäller skatteåtgärder kan en fördel beviljas genom att ett företags skattebörda minskas på olika sätt och framför allt genom att skattebasen eller det skattebelopp som ska betalas minskas ([371]).

(402) I det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor godkänns en metod för fastställande av internpriser som gjorde det möjligt för LuxOpCo att uppskatta sin beskattningsbara vinst enligt beräkningen av bolagsskatten på årlig basis, en vinst som i sig fastställde den bolagsskatt som företaget skulle betala till Luxemburg under den berörda perioden. Domstolen fastslog tidigare att för att undersöka huruvida fastställelsen av skattepliktiga inkomster gynnar mottagaren ska nämnda system jämföras med det gemenskapsrättsliga system som baseras på skillnaden mellan inkomster och utgifter för ett företag som bedriver sin verksamhet där det råder fri konkurrens ([372]). Ett förhandsbesked i skattefrågor som gör det möjligt för en skattebetalare att för sina koncerninterna transaktioner använda internpriser som inte återspeglar de priser som skulle tillämpas vid fri konkurrens mellan oberoende företag som bedriver verksamhet under jämförbara förhållanden enligt armlängdsprincipen, ger därför denna skattebetalare en fördel i och med att det resulterar i en minskning av den beskattningsbara inkomsten och därmed skattebasen inom ramen för det gemensamma systemet för bolagsskatt. Principen om att koncerninterna transaktioner ska ersättas som om de hade överenskommits mellan oberoende företag som är verksamma under jämförbara förhållanden kallas ”armlängdsprincipen”.

([367]) Dom i mål C-15/14 P, kommissionen/MOL, ECLI:EU:C:2015:362, punkt 60. Se även dom i de förenade målen C-20/15 P och C-21/15 P, kommissionen/World Duty Free, ECLI:EU:C:2016:981, punkt 55, och mål C-270/15 P, Belgien/kommissionen, ECLI:EU:C:2016:489, punkt 49.
([368]) Dom i mål C–211/15 P, Orange/kommissionen, ECLI:EU:C:2016:798, punkterna 53 och 54.
([369]) Mål C-143/99, Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, ECLI:EU:C:2001:598, punkt 41.
([370]) Dom i mål 173/73, Italien/kommissionen, ECLI:EU:C:1974:71, punkt 13.
([371]) Se domarna i mål C-66/02, Italien/kommissionen, ECLI:EU:C:2005:768, punkt 78, i mål C–222/04, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., ECLI:EU:C:2006:8, punkt 132, och i mål C–522/13, Ministerio de Defensa och Navantia, ECLI:EU:C:2014:2262, punkterna 21–31.
([372]) Se domarna i de förenade målen C-182/03 och C-217/03, Belgien och Forum 187 ASBL/kommissionen, ECLI:EU:C:2005:266, punkt 95.

(403) Armlängdsprincipen syftar i grunden till att garantera att priserna för transaktioner mellan närstående företag (kontrollerade transaktioner) fastställs när det gäller skatt under samma förhållanden som jämförbara transaktioner som utförts under förhållanden med armlängds avstånd mellan oberoende företag (transaktioner på den öppna marknaden). När två närstående företag, i sina koncerninterna transaktioner, är bundna av överenskomna eller påtvingade villkor som skiljer sig från de som skulle ha överenskommits mellan oberoende företag för jämförbara transaktioner på en öppen marknad, görs lämpliga justeringar av internpriserna för att neutralisera skillnaderna och på så sätt garantera att de integrerade företagen (i en koncern) inte behandlas mer gynnsamt än (de självständiga) företagen som inte ingår, när det gäller beskattningen ([373]). De vinster som de associerade företagen får genom sina koncerninterna transaktioner fastställs och behandlas slutligen utan att beviljas någon fördel jämfört med de fördelar som dras av transaktioner som genomförs av oberoende företag enligt villkor för armlängds avstånd på marknaden. Det är egentligen de priser som de oberoende företagen fakturerar på marknaden eller, såsom EU-domstolen angivit, skillnaden mellan produkter och kostnader för ett företag som utövar sin verksamhet under fri konkurrens ([374]), som fastställer deras beskattningsbara inkomster. Om en skattemyndighet tillåter företag i en koncern att fakturera sina koncerninterna transaktioner till priser som är lägre än marknadspriser, får dessa företag en ekonomisk fördel i form av en minskad skattebas.

(404) Som svar på Luxemburgs och Amazons argument enligt vilket kommissionens granskning av metoden för fastställande av internpriser som godkänts genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor med nödvändighet borde begränsas, eftersom internprissättning inte är en exakt vetenskap, ([375]) påpekar kommissionen att internprisernas komponent ”närmevärde” bör betraktas mot bakgrund av sitt syfte. Målsättningen med fastställandet av internpriser är att uppnå en rimlig uppskattning av ett resultat på armlängds avstånd på grundval av tillförlitliga upplysningar. ([376]). Målet skulle vara omöjligt att uppnå om den ungefärliga typen av analys av internpriserna kunde användas för att motivera en metod för fastställande av internpriser som ger ett resultat som skiljer sig från en tillförlitlig uppskattning av ett resultat baserat på marknaden.

(405) Luxemburgs argument att kommissionen, genom att genomföra en sådan bedömning, felaktigt placerar sig i den luxemburgska skattemyndighetens ställe när det gäller tolkningen av den nationella skatterätten ([377]), skulle om det godtogs undanta skatteåtgärder i allmänhet och förhandsbesked i skattefrågor rörande internpriser i synnerhet från kontrollen av att reglerna för statligt stöd följs. Domstolen har sedan länge bekräftat att åtgärderna rörande direkt beskattning, som placerar vissa företag i en mer gynnsam finansiell situation än företag som faktiskt befinner sig i en liknande situation, kan utgöra statligt stöd på samma sätt som direkta bidrag ([378]). Enligt domstolen ska alla åtgärder som medlemsstaterna antagit när det gäller direkt beskattning följa bestämmelserna i fördraget om statligt stöd, som är bindande och har företräde före den nationella lagstiftningen ([379]). Detta är fallet med förhandsbesked i skattefrågor rörande internpriser som har formen av avtal i förväg om internpriser, med tanke på att de godkänner metoder för utvärdering av skattebasen och baserat på den beskattningsbara inkomsten för enskilda företag. All minskning av skattebasen som är resultatet av en sådan metod innebär en fördel.

(406) För att kunna fastställa att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor medför en sådan ekonomisk fördel måste kommissionen visa att den metod för fastställande av internpriser som den godkänner ger ett resultat som skiljer sig från en tillförlitlig uppskattning av ett resultat baserat på marknaden, vilket leder till att LuxOpCos skatteunderlag minskas vid beräkningen av bolagsskatten. Kommissionen anser att det omtvistade förhandsbeskedet ger ett sådant resultat.

([373]) Det faktum att fastställandet av internpriser betonar fastställandet av priser för koncerninterna transaktioner är tydligt resultatet av punkt 1.6 i OECD:s riktlinjer från 2010 när det gäller internpriser: armlängdsprincipen består i att behandla medlemmar i en multinationell koncern som separata företag och inte som oskiljaktiga underavdelningar till ett enda företag. Därmed betonar man arten av transaktioner mellan medlemmarna i en multinationell koncern och huruvida villkoren för dessa kontrollerade transaktioner skiljer sig från de som skulle ha erhållits för jämförbara transaktioner på den öppna marknaden. Denna analys av kontrollerade transaktioner och transaktioner på den öppna marknaden, kallad ”analys av jämförbarhet”, står i centrum för tillämpningen av armlängdsprincipen. Denna betoning av priserna för koncerninterna transaktioner bekräftas på nytt i punkt 1.33 i OECD:s riktlinjer från 2010 när det gäller internpriser, där det anges att tillämpningen av principen om armlängds avstånd bygger i allmänhet på en jämförelse mellan villkoren för en transaktion mellan närstående företag och villkoren för en transaktion mellan oberoende företag. […]”.

([374]) Se domarna i de förenade målen C-182/03 och C-217/03, Belgien och Forum 187 ASBL/kommissionen, ECLI:EU:C:2005:266, punkt 95.

([375]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, punkt 27.

([376]) OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 1.13.

([377]) Meddelande från Luxemburg av den 21 november 2014, punkt 38–40.

([378]) Mål 173/73, Italien/kommissionen, ECLI:EU:C:1974:71.

([379]) Se förenade målen C-182/03 och C-217/03, Belgien och Forum 187 ASBL/kommissionen, ECLI:EU:C:2006:416, punkt 81; förenade målen C-106/09 P och C 107/09 P, kommissionen mot Gibraltars regering och Förenade kungariket, ECLI:EU:C:2011:732; mål C–417/10, 3M Italia, EU:C:2012:184, punkt 25, och beslut i mål C-529/10, Safilo, EU:C:2012:188, punkt 18.

(407) Kommissionen anser för det första och framför allt att metoden för fastställande av internpriser bygger på den felaktiga och icke understödda hypotesen och att LuxSCS skulle utöva unika funktioner av värde när det gäller de immateriella tillgångarna, medan LuxOpCo endast skulle utföra ”löpande” förvaltning. Enligt informationen till kommissionen utövade LuxOpCo de unika funktionerna av värde, utnyttjade tillgångarna och tog på sig i stort sett alla risker i förhållande till framtagning, förbättring och utnyttjande av immateriella tillgångar. LuxOpCo utövade och utnyttjade också dessa funktioner och tog på sig i stort sett alla risker som hade en strategisk och avgörande betydelse för att skapa vinst genom Amazons detaljhandel och tjänster på internet i Europa. Däremot utövade LuxSCS inte några unika funktioner eller funktioner av värde i förhållande till de immateriella tillgångarna eller med Amazons europeiska verksamhet, utan skötte som mest vissa begränsade administrativa funktioner av allmän karaktär, som var nödvändiga för att bevara de immateriella tillgångarnas juridiska ägande ([380]). Genom att godkänna en metod för fastställande av internpris som ger ersättning till LuxOpCo enbart för de funktioner som påstås vara löpande och som företaget utför och som ger hela den vinst som LuxOpCo genererat, utöver denna ersättning, till LuxSCS i form av en ersättning, ger det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ett resultat som skiljer sig från en tillförlitlig uppskattning av ett resultat baserat på marknaden. Det ger LuxOpCo en ekonomisk fördel i form av en minskning av företagets skattebas för beräkning av bolagsskatten. Dessa skäl utvecklas i avsnitt 9.2.1.

(408) Som yrkande i andra hand och utan att det påverkar slutsatsen i föregående skäl drar kommissionen dessutom slutsatsen att även om den luxemburgska skattemyndigheten hade gjort rätt i att acceptera den felaktiga och icke understödda bekräftelsen att LuxSCS utövade unika funktioner av värde när det gäller de immateriella tillgångarna, vilket kommissionen vederlägger, är ändå metoden för fastställande av internpriser som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor baserat på olämpliga metodval som ger ett resultat som skiljer sig från en tillförlitlig uppskattning av ett resultat baserat på marknaden. Det ger också LuxOpCo en ekonomisk fördel i form av en minskad skattebas vid beräkningen av bolagsskatten. Det extra skälet utvecklas i avsnitt 9.2.2.

9.2.1 FÖRSTA FASTSTÄLLANDET AV FÖREKOMSTEN AV EN EKONOMISK FÖRDEL

(409) Armlängdsprincipen som i grunden syftar till att återspegla den ekonomiska verkligheten i den specifika situationen för den kontrollerade skattebetalare och som jämförande värde använda de villkor som tillämpas i jämförbara transaktioner mellan oberoende parter, består den första etappen i en analys av internpriser i att fastställa de affärsmässiga och finansiella förbindelserna mellan den skattebetalare som önskar ett förtida beslut om fastställande av internpriser och bolagen i den koncern som skattebetalaren hör till, vid den eller de transaktioner som är föremål för analysen. Såsom erkänns i rapporten om internprissättning är den koncerninterna transaktion för vilken priset fastställs genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor det licensavtal som slutits mellan LuxSCS och LuxOpCo.

(410) Efter identifiering av den koncerninterna transaktionen i fråga består den andra etappen i analysen av internpriserna av jämförelsen av villkoren för transaktionen i fråga med villkoren för jämförbara transaktioner mellan oberoende företag (jämförande analys), för att kunna fastställa ett pris för den koncerninterna transaktionen. Vid transaktioner mellan två oberoende företag motsvarar detta pris de funktioner som utövas av respektive företag (med hänsyn till utnyttjade tillgångar och påtagna risker). För att fastställa om transaktioner mellan närstående företag och transaktioner mellan oberoende företag är jämförbara, eller om närstående företag eller oberoende företag är jämförbara, behöver en funktionsanalys göras. Den syftar till att uppskatta och jämföra ekonomiskt betydelsefulla verksamheter och ansvarsområden, de utnyttjade tillgångarna och de risker som parterna påtagit sig i och med den eller de transaktioner för vilka ett pris har fastställts ([381]).

(411) Kommissionen anser att metoden för fastställande av internpriser som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor inte leder till en rättvis uppskattning av ett resultat baserat på marknaden eftersom det bygger på en felaktig funktionsanalys. I det omtvistade förhandsbeskedet godkänns en metod för fastställande av internpriser som innebär att det internpris som tillämpas för licensavtalet, dvs. LuxOpCos årliga ersättning till LuxSCS för licensen rörande de immateriella tillgångarna, fastställs som det restvärde som LuxOpCo genererar

([380]) Se skäl 429.
([381]) Se OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.20. Se även OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 1.42 och OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 1.51.

utöver en ersättning på armlängds avstånd för förment ”löpande” funktioner som detta företag utövar. I rapporten om internprissättning, som metoden för fastställande av internpriser bygger på, undersöktes emellertid inte hur de utövade funktionerna, de utnyttjade tillgångarna eller de risker som LuxSCS tog motiverade att LuxSCS tilldelades det totala restvärdet för LuxOpCo i form av betalning av en ersättning ([382]). Det omtvistade förhandsbeskedet bygger därför på den felaktiga och icke understödda bekräftelsen enligt vilken LuxSCS skulle utöva unika funktioner av värde när det gäller de immateriella tillgångarna, medan LuxOpCo endast skulle utföra ”löpande” förvaltning förbunden med Amazons detaljhandelsverksamhet på internet i Europa.

(412) Enligt Amazon är det LuxSCS som innehar, underhåller och utvecklar avgörande inslag med unikt värde och som är svåra att utvärdera i form av immateriella tillgångar, vars bidrag är avgörande för detaljhandelsverksamheten i Europa. LuxOpCo äger däremot inte, och förvaltar eller kontrollerar inte heller, några immaterialrättigheter: företagets funktionella profil är jämförbar med den för ett förvaltningsbolag som övervakar inköp, försäljning, marknadsföring och distribution av produkterna till kunderna via de europeiska webbplatserna ([383]). Med stöd av rapporten [Advisor 3] hävdade dessutom Amazon att detaljhandelsverksamheten på internet liknade fysisk detaljhandelsverksamhet och för de allra flesta detaljhandlare var kostnaderna varierande, vare sig de finns på internet eller i en fysisk butik. Skalekonomins påverkan på lönsamheten är därmed begränsad. Dessa faktorer, tillsammans med den intensiva konkurrens som kännetecknar detaljhandelsbranschen på internet, skulle ha motiverat en begränsad lönsamhet för LuxOpCo, i likhet med den som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor.

(413) Kommissionen instämmer inte i denna funktionsanalys vilket förklaras i detalj i avsnitten 9.2.1.1 och 9.2.1.2.

(414) Om en funktionsanalys hade genomförts korrekt vid utfärdandet av det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, skulle den luxemburgska skattemyndigheten ha dragit slutsatsen att LuxSCS inte utövade några unika funktioner av värde i anslutning till de immateriella tillgångar som företaget endast ägde juridiskt, i enlighet med teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet. Framför allt är det så att LuxSCS varken bedriver eller kontrollerar någon verksamhet förbunden med framtagning, förvaltning, skydd eller utnyttjande av immateriella tillgångar, utan överlåter dessa funktioner till LuxOpCo enligt licensavtalet, utan något förbehåll när det gäller den tillsyn som utövas av LuxSCS över LuxOpCos verksamhet i det hänseendet. LuxSCS har inga anställda som skulle kunna kontrollera dessa funktioner och står inte heller för kostnaderna förbundna med utövandet av dessa funktioner.

(415) Det är LuxOpCo som utövar dessa unika funktioner av värde i anslutning till de immateriella tillgångarna, som utnyttjar alla tillgångar förbundna med dessa funktioner och som i allt väsentligt står för alla tillhörande risker. Det är också LuxOpCo som, med stöd av de europeiska dotterbolagen, utövar unika funktioner av värde inom ramen för Amazons detaljhandels- och tjänsteförsäljning på internet i Europa. Detta har en strategisk och avgörande betydelse för skapandet av vinster från dessa verksamheter som utnyttjar samtliga tillgångar förbundna med dessa funktioner och som i allt väsentligt står för alla tillhörande risker.

9.2.1.1 ***Funktionsanalys av LuxSCS***

(416) Amazon bekräftar att LuxSCS hade befogenhet att fatta besluten och delta i kostnadsfördelningsavtalet, hade egna ekonomiska medel och kunde stå för dessa risker. Genom att inneha de immateriella tillgångarna och finansiera utvecklingen (eller ibland förvärvet) av dem spelade LuxSCS en avgörande roll genom att kontrollera framtagning, underhåll och skydd av immateriella tillgångar […]. ([384])

(417) Kommissionen ifrågasätter inte att LuxSCS som part i teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet är laglig ägare till rätten att utnyttja, fortsätta att ta fram och förbättra de immateriella tillgångarna vid Amazons

([382]) Rapporten om internprissättning visar endast, felaktigt, att restvärdet ”may be considered to be attributable to the Intangibles licensed by LuxOpCo from LuxSCS”.
([383]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 21 och 32.
([384]) Skrivelse från Amazon av den 7 juni 2017.

detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa. Kommissionen betvivlar inte heller att LuxSCS enligt kostnadsfördelningsavtalet hade i uppdrag av A9 och ATI att utöva flera funktioner och påta sig flera risker i förhållande till de immateriella tillgångarna. Efter licensavtalet beviljades emellertid en exklusiv och oåterkallelig licens för dessa funktioner och risker, vilka LuxOpCo faktiskt utövat och tagit på sig under hela den period då de immateriella tillgångarna har använts ([385]).

(418) Inga av de upplysningar som lämnats till kommissionen visar att LuxSCS har utövat – eller hade kapacitet att utöva – aktiva och grundläggande funktioner förbundna med framtagning, förbättring, förvaltning och utnyttjande av immateriella tillgångar, som skulle motivera att ge företaget så gott som hela den vinst som LuxOpCo genererat inom ramen för Amazons detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa [skäl (419) till (429)]. LuxSCS hade inte i större utsträckning kunnat betraktas som att företaget hade lagt ut dessa funktioner på en underleverantör och hade inte heller kapacitet att kontrollera eller övervaka utövandet av dessa funktioner [skäl (427) till (428)]. LuxSCS har inte heller utnyttjat tillgångar av värde inom ramen för dessa verksamheter utan har nöjt sig med att passivt inneha och vara laglig ägare till de immateriella tillgångarna [skäl (430) till (434)] LuxSCS påtog sig avslutningsvis inte de förbundna riskerna i det hänseendet – och hade inte heller kapaciteten – och kontrollerade dem inte heller [skäl (436) till (445)].

9.2.1.1.1 **Funktioner som utövas av LuxSCS**

(419) LuxSCS är laglig ägare till de immateriella tillgångarna och beviljar licensavtal för dessa. Enligt licensavtalet har emellertid LuxSCS beviljat en oåterkallelig och exklusiv licens för det ekonomiska utnyttjandet av de immateriella tillgångarna i Europa och en rätt att fortsätta att ta fram, förbättra och förvalta de immateriella tillgångarna under hela deras nyttjandetid ([386]), utan något som helst förbehåll när det gäller förvaltning eller tillsyn från LuxSCS sida av LuxOpCos verksamhet i det hänseendet. Enligt detta avtal har LuxOpCo även fått ansvar för att sluta och förvalta underlicenser med närstående företag inom koncernen ([387]) och erhållit alla rättigheter för att förebygga varje angrepp på immaterialrättigheterna förbundna med de immateriella tillgångarna ([388]). LuxOpCo hade avslutningsvis i uppdrag att garantera efterlevnaden av alla tillämpliga lagar och regler, bland annat de som gäller export och respekten för privatlivet, och som kan tillämpas på dess användning av de immateriella tillgångarna. ([389]).

(420) Till följd av denna exklusiva licens hade LuxSCS därför inte längre befogenhet att ekonomiskt utnyttja de immateriella tillgångarna inom ramen för Amazons europeiska verksamhet och kunde därmed inte utöva någon aktiv och kritisk funktion som gällde deras framtagning, förbättring, förvaltning eller utnyttjande i detta hänseende ([390]). De immateriella tillgångarna och allt arbete som följer av dessa har därför definitivt förblivit LuxSCS lagliga egendom under den berörda perioden ([391]), även om de aktiva och kritiska funktionerna förbundna med de immateriella tillgångar som nämns ovan utövades av LuxOpCo.

(421) Även om LuxSCS hade haft befogenhet att utöva sådana funktioner hade företaget inte förmåga att utöva dem, förvalta dem eller kontrollera dem under den berörda perioden. Företaget hade inga anställda, såsom bekräftas i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, där slutsatsen i Amazons skrivelse av den 31 oktober 2003

([385]) Amazon misstar sig därför när företaget bekräftar att kontrollen av utnyttjandet av de immateriella tillgångarna faktiskt åligger LuxSCS eftersom dessa tillgångar kunde överlåtas under licens till ett annat företag om LuxOpCo skulle drabbas av förluster. Se skäl 321.

([386]) Licensavtalet punkt 1.5 (Licensed Purpose), 2.1 a (Exclusive Intellectual Property License Grant), 2.1 b (Derivative Works), 2.3 (Maintenance), 4.1 (Term) 9.2 (Preventing Infringement).

([387]) Licensavtalet, punkt 2.1 a (Exclusive Intellectual Property License Grant).

([388]) Punkt 9.2 i licensavtalet (Preventing Infringement). Amazon bekräftade denna tolkning av punkt 9.2 i sin skrivelse av den 7 juni 2017, se sid. 2.

([389]) Punkt 9.5 i licensavtalet (Compliance, Data Protection).

([390]) Föremålet för den licens som avses i licensavtalet är identiskt med det för kostnadsfördelningsavtalet när det gäller de licenser som LuxSCS erhållit. Se kostnadsfördelningsavtalet, punkt 1.13 a.

([391]) Om de arbeten som bygger på avtalet inte har tilldelats LuxSCS enligt avtalet har LuxSCS erhållit en oåterkallelig, exklusiv världslicens utan ersättning för dessa verk, bland annat en rätt bevilja en underlicens för dessa, för de immateriella tillgångarnas hela nyttjandeperiod. All fördelning av arbete som bygger på avtalet eller varje licens för detta hade samtidigt lämnats till LuxOpCo, som beviljats en oåterkallelig och exklusiv licens för de immateriella tillgångarna och alla andra immaterialrättigheter som innehas av LuxSCS på europeiskt territorium. Licensavtalet punkterna 1.5 (Licensed Purpose), 2.1 a (Exclusive Intellectual Property License Grant), 2.1 b (Derivative Works).

godkändes, och som innebar att LuxSCS mycket begränsade verksamhet inte gör det möjligt att dra slutsatsen att företaget utövade en ”kommersiell verksamhet” ([392]) eller hade en beskattningsbar verksamhet i Luxemburg ([393]). Såsom bekräftas i rapporten om internprissättning och Amazons skrivelse av den 20 april 2006 till Luxemburgs skattemyndighet, antogs LuxSCS inte utöva någon annan verksamhet, under den berörda perioden, än att ”enbart inneha” de immateriella tillgångarna eller andelar i dotterbolagen ([394]) och uppbörd av passiva intäkter i form av ersättningar och räntor i dessa dotterbolag ([395]).

(422) I avsaknad av anställda skulle det enda sättet som sådana funktioner skulle ha kunnat utövas av LuxSCS själv ha varit att låta dem utföras av sin enda företrädare eller via årsstämmorna. Det framgår emellertid inte av beslut från den enda företrädaren eller redogörelser från årsstämmorna, sammanfattade i **tabell 14**, att LuxSCS spelade en aktiv och grundläggande roll vid beslutsfattande rörande funktionerna som avses ovan i anslutning till de immateriella tillgångarna, och inte heller att dessa funktioner har varit föremål för kontroll eller effektiv tillsyn under den berörda perioden. De antagna besluten bestod tvärtom huvudsakligen av administrativa uppgifter och aktieägares verksamhet, dvs. att godkänna räkenskaper, uppbära utdelning, godkänna ökning av kapital och finansiering av dotterbolagen och, i några fall, godkänna utnämning av ledare för LuxOpCo och andra av LuxSCS dotterbolag. Den totala avsaknaden av företrädare för LuxSCS i IP Steering Committee, som är det huvudsakliga diskussionsforumet för förvaltning av immateriella tillgångar i Europa ([396]), bekräftar att LuxSCS inte spelade en aktiv roll när det gäller ovannämnda funktioner och tillhörande risker under den berörda perioden ([397]).

(423) Besluten att sluta teckningsavtal och kostnadsfördelningsavtal har uppenbarligen inte heller fattats av LuxSCS, då de endast utgjordes av en enkel ratificering av den enda företrädaren av ett beslut som fattats av bolagen i Amazonkoncernen i Förenta staterna. Detsamma gäller beslutet att sluta licensavtal med LuxOpCo, med tanke på att det i beslutet anges att den enda företrädaren har beslutat att godkänna och verkställa avtalet för LuxSCS räkning inom ramen för omstruktureringen, under 2006, av Amazons europeiska verksamhet ([398]), som redan hade beslutats av Amazonkoncernen. Oavsett vad som föreligger är dessa beslut inte aktiva beslut som gäller framtagning, förbättring, förvaltning och utnyttjande av de immateriella tillgångarna, utan beslut som verkställer det begränsade antalet juridiska avtal som krävs för att den luxemburgska enheten ska fungera ([399]).

(424) Det faktum att LuxSCS inte var juridiskt behörigt att utöva sådana funktioner enligt licensavtalet och att företaget inte hade kapaciteten att göra det innebär också att det faktiskt inte utövat någon funktion som det tilldelats enligt kostnadsfördelningsavtalet under den berörda perioden ([400]). Med andra ord deltog LuxSCS inte

([392]) Se skäl 124.
([393]) Skäl 124. Se skrivelsen från Amazon av den 31 oktober 2003. Se även LuxSCS räkenskaper och *EU Policies and Procedures manual* där det föreskrivs att LuxSCS ”must never have any employees”. I sin skrivelse av den 19 mars 2015 angav Amazon att de anställda vid Amazonkoncernen som deltar i utveckling och underhåll av de immateriella tillgångarna varken är anställda av LuxSCS eller av de enheter som ingår i LuxSCS.
([394]) Under den berörda perioden har LuxSCS också ägt en andel i Amazon Eurasia Holdings Sarl.
([395]) Se skäl 104 och fotnot 27.
([396]) Se skälen 454 och 455.
([397]) Amazon bekräftade att ”neither [LuxSCS], not its general partner, Amazon Europe Holding Inc., had an active role in the IP Steering Committee”. Se skrivelsen från Amazon av den 7 juni 2017, sid 1. Såsom förklarats i skäl 103 agerade Amazon Europa Holding Inc. också som enda företrädare för LuxSCS under den berörda perioden.
([398]) Skriftligt beslut från LuxSCS enda företrädare av den 28 april 2006, se tabell 14.
([399]) Se skälen 104 och 218.
([400]) Kostnadsfördelningsavtalet, punkterna 1.13 (Licensed Purpose), 2.3 och Exhibit B, och punkt 9.12 (Preventing Infringement). Se även kostnadsfördelningsavtalet, sid 1: ”the Parties desire to pool their respective resources from the Effective Date forward, for the purpose of further developing and otherwise enhancing the value of the Amazon Intellectual Property [Intangibles owned by ATI], A9 Intellectual Property [Intangibles owned by A9] and EHT Intellectual Property [Intangibles owned by LuxSCS] (as defined below), and to share the costs and risks of developing and using all such intellectual property rights developed by any Party on the basis of [D]s anticipated to be derived from such intellectual property rights.”

i framtagningen av de immateriella tillgångarna eller i budget- och planeringsverksamheten förbunden med dessa (funktionerna 1 och 4 angivna i tabell 13, återger de funktioner som nämns i Exhibit B i kostnadsfördelningsavtalet). Företaget deltog inte heller i försäljnings- och marknadsföringsverksamheten, strategisk planering eller kontroll eller kvalitetssäkring (funktionerna 2,3 och 6 som anges i tabell 13).

(425) LuxSCS har inte heller spelat någon aktiv roll i förvaltning av strategiska förvärv av tekniker (funktion 5 som anges i tabell 13) ([401]), trots det faktum att ett antal av dessa förvärv skett på grundval av kostnadsfördelningsavtalet. Enligt informationen från Amazon om LuxSCS beslut rörande andra förvärvstransaktioner sedan 2005 har den enda företrädaren endast accepterat bidraget från förvärvad teknik mot en teckningsavgift ([402]). Besluten härrörde alltså endast från en administrativ omorganisation av verksamheten och inte en aktiv förvaltning med mervärde av den förvärvade tekniken.

(426) Även om det i kostnadsfördelningsavtalet nämns (i Exhibit B) som slutlig funktion förmågan att välja ut, rekrytera och övervaka anställda, konsulter och underleverantörer för utövande av en de ovannämnda aktiviteterna (funktion 7 angiven i tabell 13), tyder inget på att LuxSCS borde betraktas som att företaget faktiskt har delegerat en av funktionerna som det tilldelats enligt kostnadsfördelningsavtalet till en annan part som agerar enligt instruktioner och under kontroll (dvs. som underleverantör) från LuxSCS ([403]). Varken besluten från den enda företrädaren eller redogörelserna från möten i styrelsen visar att aktiva beslut har fattats i ämnet. De sammanfattande årliga rapporterna om kostnadsfördelningsavtalet visar inte på någon direkt utgift som LuxsSCS står för när det gäller framtagning av immateriella tillgångar som skulle kunna hänföras till kostnadsfördelningsavtalet ([404]), exempelvis provisioner som erlagts för genomförande av utlokaliserade aktiviteter. Endast enheterna A9 och ATI och de kontraktsmässiga utvecklingscentrum som förvaltas av ATI och A9 har redovisat utvecklingskostnader ([405]). Dessa utvecklingskostnader motsvarar de funktioner som utövas av dessa företag eller i deras namn (och på deras risk) under den berörda perioden. Dessa funktioner kan därför inte betraktas som att de har utförts av LuxSCS ([406]).

(427) Ingen av funktionerna för framtagning eller andra funktioner förbundna med immateriella tillgångar som utövas av A9, ATI eller deras underleverantörer enligt teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet (eller ingen av riskerna förbundna med dessa funktioner) kan beaktas som bidrag från LuxSCS till licensavtalet mellan LuxSCS och LuxOpCo. Dessa funktioner bör snarare beaktas som bidrag till A9 och ATI enligt teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet ([407]). Dessa avtal som, enligt Förenta staternas federala skattedomstol, ersattes enligt villkor för armlängds avstånd med hjälp av teckningsavgifter och betalning enligt kostnadsfördelningsavtalet, berörs inte av detta beslut, eftersom de inte omfattas av det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor. Dessa funktioner som utövas av A9 och ATI och deras underleverantörer är inte relevanta för att bedöma ersättningen som LuxOpCo ska erlägga till LuxSCS enligt licensavtalet, vilket är föremål för det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor.

(428) Även om LuxSCS kunde anses ha utlokaliserat sina funktioner för utveckling och de risker som åligger företaget enligt kostnadsfördelningsavtalet till en underleverantör i den mening som avses i avtalet ([408]) – vilket företaget inte kan göra – hade LuxSCS ändå inte haft kapacitet att övervaka genomförandet av dessa funktioner och ännu

([401]) Se skäl 213 om förvärvet [förvärv U, Q, R och T].
([402]) Se skälen 212–214 och 218.
([403]) Se fotnot 199.
([404]) Se skäl 200.
([405]) Se skäl 201.
([406]) Såsom förklaras i fotnot 403 har parterna slutit kostnadsfördelningsavtalet för att dela sina enskilda kostnader och risker och på så sätt kunna dra nytta av att gemensamt ta fram de immateriella tillgångarna.
([407]) Såsom framgår av LuxSCS redovisning finns inget som tyder på att A9, ATI eller andra företag i Amazonkoncernen har ersatts för FoU och förvaltningen av de immateriella tillgångarna, eller andra tjänster, utöver ramen för kostnadsfördelningsavtalet (se tabell 9). Det antas därför att kostnadsfördelningsavtalet har fastställt den globala ersättning som beviljas A9 och ATI för samtliga funktioner som utövas till förmån för LuxSCS.
([408]) Se fotnot 199.

mindre kontrollera utövandet av dessa funktioner och därtill hörande risker när företaget inte hade några anställda ([409]). Inom ramen för en typisk transaktion på armslängds avstånd mellan oberoende parter ska en licensgivare som ingår underleverantörsavtal i fråga om vissa funktioner som rör immateriella rättigheter normalt sett garantera att licensavtalet genomförs genom en noggrann kontroll ([410]). Även om de funktioner som LuxSCS utför enligt kostnadsfördelningsavtalet skulle anses ha utlokaliserats till ett företag som ingår i koncernen, dvs. LuxOpCo i detta fall, skulle det sistnämnda företaget ha rätt till en ersättning på armslängds avstånd för de utförda tjänsterna, antingen i form av en kommission för utförda tjänster eller, som i LuxOpCos fall, i form av en sänkning av licensavgiften ([411]). I motsats till vad Amazon hävdar ([412]) har den licensavgift som godkändes i det omtvistade förhandsbeskedet i beskattningsfrågor inte sänkts på grundval av den verksamhet som LuxOpCo har bedrivit i samband med de immateriella tillgångarna, eftersom LuxSCS inte har stått för de direkta kostnaderna för denna verksamhet som, med undantag för vissa begränsade externa kostnader som uppenbart rör bevarandet av företagets lagliga äganderätt till de immateriella tillgångarna, har bedrivits under LuxOpCos kontroll ([413]).

(429) Den enda verksamhet som verkligen kan anses ha bedrivits av LuxSCS under den berörda perioden är den som rör bevarandet av företagets lagliga äganderätt till de immateriella tillgångarna, trots att denna verksamhet stod under LuxOpCos kontroll ([414]). Enligt de detaljerade uppgifter om LuxSCS övriga driftskostnader som anges i tabell 10 har företaget haft vissa externa utgifter för redovisning och juridiska tjänster som utgör allmänna driftskostnader ([415]). Amazon har förklarat att dessa utgifter rörde i) fördelningen av kostnader i Luxemburg som hänfördes till LuxSCS, ii) betalningar i samband med det rättsliga skyddet för immateriella tillgångar som LuxSCS hade, t.ex. avgifter för patentansökningar och tillhörande utbetalningar och iii) utbetalningar för domännamn och sökningar av IP-adresser ([416]). Det är endast dessa kostnader som kan anses vara relevanta för ersättningen till LuxSCS för licensavtalet, eftersom de verkar motsvara den verksamhet som LuxSCS faktiskt kan ha bedrivit under den berörda perioden.

([409]) OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 9.24: Även om det inte krävs daglig uppföljning och förvaltning för att kontrollera risken (eftersom denna verksamhet kan vara utlokaliserad), måste det ändå gå att bedöma resultatet av den uppföljning och förvaltning som tjänsteleverantören har tagit på sig (vilken grad av kontroll som krävs och hur resultatet ska utvärderas beror på vilken typ av risk det är fråga om). I punkterna 8–10 i den slutliga BEPS-rapporten, s. 63 anges följande: Om ett intressebolag som genom avtal tar på sig risken inte utövar kontroll över risken och inte har ekonomisk kapacitet för att täcka risken ska risken enligt den ram som föreslås i kapitlet ”Riktlinjer för tillämpning av armlängdsprincipen” hänföras till en annan medlem i den multinationella företagskoncernen som inte utövar denna kontroll och inte har ekonomisk kapacitet för att täcka risken. I detta kapitel används kontrollkravet för att fastställa vilka parter som tar på sig de risker som är förknippade med de immateriella tillgångarna och även för att avgöra vilken medlem i den multinationella företagskoncernen som i verkligheten utför utlokaliserade uppgifter i fråga om att uppdatera, förbättra, underhålla, skydda och utnyttja de berörda immateriella tillgångarna. ”Se även OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 1.65: Med kontroll över risken avses de två första delarna i riskhantering enligt definitionen i punkt 1.61, dvs. i) befogenhet att fatta beslut om att ta vara på, undvika eller avvisa en möjlighet som medför risk och att faktiskt använda denna beslutsbefogenhet, ii) befogenhet att fatta beslut om hanteringen av de risker som möjligheten medför och hur detta ska ske, och att faktiskt använda denna beslutsbefogenhet. Det krävs inte att en part vidtar riskreducerande åtgärder i den dagliga verksamheten, vilket anges i punkt iii) för att kontrollera riskerna. Denna dagliga riskreducerande verksamhet kan utlokaliseras, vilket framgår av exemplet i punkt 1.63. Om den dagliga riskreducerande verksamheten utlokaliseras innebär riskkontrollen dock att det måste gå att fastställa mål för den utlokaliserade verksamheten, vända sig till den tjänsteleverantör som har fått i uppdrag att utföra den riskreducerande verksamheten, utvärdera om målen har följts och vid behov besluta att anpassa eller avsluta kontraktet med den berörda tjänsteleverantören, samt att utföra denna utvärdering och fatta detta beslut. Enligt denna definition av kontroll måste en part ha både befogenhet att utföra en verksamhet och faktiskt även utföra verksamheten enligt vad som anges ovan, för att utöva riskkontroll.”

([410]) OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 6.53: När det är fråga om en utlokalisering mellan oberoende företag konstateras i allmänhet att en enhet på uppdrag av en juridisk ägare till en immateriell tillgång utövar verksamhet som rör uppdatering, underhåll, skydd eller användning av den tillgången, utöver denna verksamhet under ägarens kontroll (se punkt 1.65). […].

([411]) Se punkt 6.14 i OECD:s riktlinjer från 1995 och 2010. För att fastställa armlängdspriset vid överföring av immateriella tillgångar måste man ta hänsyn till såväl den som avyttrar som den som förvärvar tillgången, för jämförbarhetens skull.[…] Eftersom licenstagaren måste göra investeringar eller ta på sig andra utgifter för att använda licensen måste man fastställa om ett oberoende företag skulle ha betalat en viss licensavgift med hänsyn till den förväntade avkastningen på de extra investeringar och andra utgifter som företaget sannolikt måste bekosta.” I punkt 6.18 anges även följande: Dessutom måste man ta hänsyn till värdet på tjänster som t.ex. tekniskt stöd och utbildning av anställda, som upphovsmannen kanske erbjuder i samband med överföringen. Man kan också behöva ta hänsyn till de fördelar som licensinnehavaren ger licensgivaren i form av produkt- eller processförbättringar. Se OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 6.112.

([412]) Se skäl 206.

([413]) Som anges i skäl 429.

([414]) Som anges i punkterna 2.3 (maintenance), 9.2 (preventing infringement) och 9.5 (compliance, data protection) i licensavtalet ansvarade LuxOpCo endast för underhåll och skydd av de immateriella tillgångarna.

([415]) Se bilaga 5 till skrivelsen från Amazon av den 21 augusti 2015.

([416]) Skrivelse från Amazon av den 7 juni 2017.

9.2.1.1.2 **Tillgångar som används av LuxSCS**

(430) När internpriset fastställs får en part i en koncernintern transaktion endast tillskrivas avkastning på en tillgång i den mån som parten kontrollerar hur tillgången används och kontrollerar risken eller riskerna i samband med användningen. Ägaren till en tillgång ska alltså faktiskt använda den berörda tillgången. Vid en funktionsanalys är den avgörande faktorn inte vilka tillgångar som innehas passivt av den ena eller andra parten i den berörda koncerninterna transaktionen, utan vilka tillgångar som faktiskt utnyttjas ([417]). Att enbart ha den lagliga äganderätten till en tillgång, utan att utnyttja den för någon slags verksamhet eller utan någon slags risk, ska inte ge rätt till någon ersättning utöver värdet på tillgången i sig ([418]). Laglig äganderätt till en tillgång eller en licens för den tillgången innebär inte heller i sig att innehavaren verkligen uppdaterar, förbättrar, förvaltar eller utnyttjar tillgången.

(431) När det gäller de immateriella tillgångarna bekräftar Amazon att LuxSCS ”utnyttjar” dessa tillgångar genom att överlåta dem på licens till LuxOpCo. Enligt licensavtalet har LuxSCS emellertid gett LuxOpCo en exklusiv och oåterkallelig licens för att utnyttja immateriella tillgångar ekonomiskt i Europa och en rätt att fortsätta att uppdatera, förvalta och utnyttja de immateriella tillgångarna under hela deras nyttjandeperiod för att bedriva detaljhandelsverksamhet och utföra tjänster för Amazons räkning i Europa, utan några förbehåll avseende möjligheten för LuxSCS att fortsätta att utnyttja de immateriella tillgångarna eller att förvalta och kontrollera användningen av dem.

(432) Under alla omständigheter har LuxSCS i praktiken inte utnyttjat de immateriella tillgångarna och har heller inte haft förmåga att göra detta, vilket förklaras i skälen 421–427. Därför kan dessa tillgångar inte anses ha utnyttjats av LuxSCS inom ramen för licensavtalet när överföringspriset fastställs.

(433) Framför allt kan LuxSCS inte anses ha tagit på sig kostnader i samband med uppdatering, förvaltning och utnyttjande av de immateriella tillgångarna ([419]). Som förklaras i tabell 10 har LuxSCS under den berörda

([417]) Att tonvikten ligger på användningen av en immateriell tillgång framgår tydligt av punkt 6.71 i OECD:s riktlinjer från 2017, där det anges följande: Om den lagliga innehavaren av en immateriell tillgång
— utövar och kontrollerar samtliga funktioner […] i samband med uppdatering, förbättring, underhåll, skydd och utnyttjande av den immateriella tillgången,
— tillhandahåller alla tillgångar, inklusive ekonomiska medel, som krävs för att uppdatera, förbättra, underhålla, skydda och utnyttja den berörda immateriella tillgången, och
— tar på sig alla risker i samband med uppdatering, förbättring, underhåll, skydd och utnyttjande av den berörda immateriella tillgången,
har innehavaren rätt att i förväg erhålla alla de intäkter som den berörda multinationella företagskoncernen väntas få för utnyttjandet av denna immateriella tillgång. Om en eller flera andra medlemmar i den multinationella företagskoncernen än den lagliga innehavaren bedriver verksamhet, utnyttjar tillgångar eller tar på sig risker i samband med uppdatering, förbättring, underhåll, skydd eller utnyttjande av den berörda immateriella tillgången ska dessa närstående företag få en ersättning som fastställs på armslängds avstånd för sina bidrag. Denna ersättning kan, beroende på omständigheterna, bestå av samtliga eller en betydande andel av de beräknade intäkterna från utnyttjandet av den berörda immateriella tillgången.” Se även OECD:s riktlinjer från 1995, punkterna 1.20 och 1.22, och OECD:s riktlinjer från 2010, punkterna 1.42 och 1.44, där tonvikten tydligt läggs vid ”utnyttjandet” av tillgången.

([418]) I punkt 2.26 i OECD:s riktlinjer från 1995 anges att om det inte går att visa att detta företag tar på sig en verklig risk eller fullgör en ekonomisk funktion i kedjan som höjer värdet på produkterna, måste alla delar av priset som sägs kunna hänföras till det företagets verksamhet i princip tillskrivas ett annat företag i den multinationella företagskoncernen, eftersom oberoende företag normalt sett inte skulle låta ett sådant företag ta del av vinsterna från transaktionen. Se även OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 2.33, och OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 2.39. Närmare bestämt förklaras följande i punkt 6.59 i OECD:s riktlinjer från 2017: De medlemmar i den multinationella företagskoncernen som utnyttjar tillgångar i samband med utveckling, förbättring, underhåll, skydd eller utnyttjande av en immateriell tillgång måste därför få lämplig ersättning för detta. Det kan handla om, men är inte begränsat till, immateriella tillgångar som utnyttjas inom ramen för forskningsverksamhet, uppdatering eller kommersialisering (t.ex. know-how, kundrelationer), materiella tillgångar eller finansiering. En medlem av den multinationella företagskoncernen kan finansiera hela eller delar av de funktioner som rör uppdatering, förbättring, underhåll och skydd av en immateriell tillgång, samtidigt som flera andra medlemmar utför alla de berörda funktionerna. Vid bedömningen av vad som är en lämplig förväntad avkastning på denna finansiering under sådana omständigheter bör man ta hänsyn till att en part som tillför medel inom ramen för transaktioner på armslängds avstånd, men som inte kontrollerar riskerna eller utövar någon annan funktion i samband med den finansierade verksamheten eller den berörda tillgången, i allmänhet inte får en likvärdig förväntad avkastning som en investerare som befinner sig i en liknande situation men som samtidigt utövar och kontrollerar viktiga funktioner och kontrollerar betydande risker i samband med den finansierade verksamheten. […].

([419]) Se OECD:s riktlinjer från 1995 och 2010, punkt 6.27: ”För att avgöra om villkoren för en transaktion som omfattar immateriella tillgångar uppfyller principen om armslängds avstånd kan man undersöka beloppet för, egenskaperna hos och effekterna av de utgifter som har uppstått för det företag som har uppdaterat eller utnyttjat den immateriella tillgången för att fastställa huruvida de är jämförbara med och eventuellt värdet av bidraget från varje part […].”

perioden inte tagit på sig några övriga kostnader – utöver de externa kostnader och utgifter som anges i skäl 429, som verkar hänga samman med företagets lagliga äganderätt till de immateriella tillgångarna, och vissa engångskostnader i samband med försäljningen av lager mellan företag efter omstruktureringen2016 – än de som har uppstått till följd av teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet. De kostnader som LuxSCS har täckt har dessutom finansierats genom företagets viktigaste intäktskälla, dvs. avgifter som den har tagit emot från LuxOpCo ([420]).

(434) Dessutom har LuxSCS inga andra tillgångar som kan anses bidra till uppdateringen, förbättringen, förvaltningen eller utnyttjandet av de immateriella tillgångarna ([421]). De immateriella tillgångar som har uppstått till följd av förvärvet av immateriella rättigheter har visserligen bidragit till tillgångarna i LuxSCS balansräkning sedan 2011, men dessa förvärv har inte förvaltats och kontrollerats av LuxSCS utan av företagen inom Amazonkoncernen i Förenta staterna och av LuxOpCo ([422]), vilket beskrivs i skäl 425. De övriga tillgångar som tas upp i företagets balansräkning kommer främst från innehavet som ensam ägare av LuxOpCo och en annan enhet i koncernen, Amazon Eurasia Holdings sarl, Luxemburg. De har ingen koppling till det licensavtal som omfattas av det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor och av detta beslut.

(435) Slutligen stämmer det att LuxSCS har beviljat LuxOpCo lån som baserats på de ackumulerade vinsterna från den ersättning som LuxOpCo har betalat till LuxSCS enligt licensavtalet ([423]), men att bevilja lån är inte ett värdefullt bidrag till uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av immateriella tillgångar. Som förklaras i skäl 183 och i fotnoterna 177–179 verkar beloppet för dessa lån i själva verket har ökat parallellt med överskottet efter de avgifter som har betalats ([424]), eftersom LuxOpCo har behållit den del av ersättningen som inte har gått till överlåtelseavgifter och avgifter som ska betalas till A9 och ATI enligt kostnadsfördelningsavtalet ([425]).

9.2.1.1.3 **Risker som bärs av LuxSCS**

(436) För att avgöra om en part i en koncernintern transaktion bär betydande ekonomiska risker måste man utgå från den avtalade fördelningen av risker mellan parterna i transaktionen. En part som enligt avtalet bär sådana risker måste emellertid i sin tur dels kunna kontrollera dem ([426]), dels kunna bära dem ekonomiskt (ekonomisk kapacitet) ([427]). Med kontroll avses i detta fall förmågan att fatta beslut om att bära risken och om att hantera den eller ej ([428]). Därför är det mycket viktigt att avgöra hur parterna i transaktionen agerar för att hantera dessa risker och framför allt vilken eller vilka parter som utövar kontrollfunktioner och funktioner för att minska riskerna,

([420]) Se tabell 9.
([421]) Se tabell 9.
([422]) Se tabell 9 och skäl 474.
([423]) Under 2006 lånade LuxSCS enbart ut medel upp till sitt tecknade kapital. Därefter höjdes de belopp som lånades ut till företagen inom koncernen i förhållande till de ackumulerade vinsterna från den ersättning som togs emot från LuxOpCo.
([424]) Det utestående beloppet i kreditfaciliteten höjdes under perioden 2006–2013 från [1 500–2 000] miljoner euro (se skäl 183), medan den ersättning som LuxOpCo skulle betala till LuxSCS överskred de betalningar som LuxSCS skulle göra till Amazon Förenta staterna under samma period med [1 500–2 000] miljoner euro ([3 000–3 500] miljoner euro–[1 500–2 000] miljoner euro, se tabellerna 2 respektive 10).
([425]) Se fotnoterna 177 och 179 för en förklaring av samverkan mellan ersättningen och beviljandet av kredit.
([426]) OECD:s riktlinjer från 2010, punkterna 9.23 och 9.26. Se även OECD:s riktlinjer från 1995, punkterna 1.25–1.27, och OECD:s riktlinjer från 2017, punkterna 1.61, 1.65 och 1.70.
([427]) OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 9.29. Se även OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.26, och OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 1.64.
([428]) OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 9.23. Se även OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.25, och OECD:s riktlinjer från 2017, punkterna 1.61 och 1.65.

vilken eller vilka parter som bär vinster eller förluster i samband med riskerna och vilken eller vilka parter som har den ekonomiska kapaciteten att bära riskerna ([429]). När fördelningen av de risker som anges i avtal inom koncernen inte avspeglar den underliggande ekonomiska verkligheten är det parternas faktiska beteende och inte avtalsarrangemangen som måste beaktas när internpriset fastställs ([430]).

(437) Amazon hävdar att LuxSCS bär de risker som är förknippade med uppdateringen, förvaltningen och utnyttjandet av de immateriella tillgångarna på grundval av de avtal som företaget har ingått med de företag som ingår i koncernen, det vill säga teckningsavtalet, kostnadsfördelningsavtalet och licensavtalet, samt med företagets innehav av de immateriella tillgångarna ([431]). Detta påstående kan dock inte godtas av flera skäl.

(438) För det första har LuxSCS i själva verket överfört riskerna i samband med de ovannämnda funktionera till LuxOpCo. Enligt licensavtalet har LuxSCS inte bara gett LuxOpCo en exklusiv och oåterkallelig licens för att utnyttja immateriella tillgångar ekonomiskt i Europa och en rätt att fortsätta att uppdatera, förvalta och utnyttja de immateriella tillgångarna under hela deras nyttjandeperiod för att bedriva detaljhandelsverksamhet och utföra tjänster för Amazons räkning i Europa ([432]). LuxOpCo har dessutom genom avtal tagit på sig samtliga risker som hänförs till LuxSCS enligt kostnadsfördelningsavtalet ([433]).

(439) När det för det andra gäller kostnadsfördelningsavtalet anges flera risker som hänförs till LuxSCS i bilaga B (”Exhibit B”) till avtalet (tabell 13), men dessa risker ingår i de funktioner som hänförs till LuxSCS, vilket också anges i samma bilaga. Eftersom LuxSCS i själva verket inte utför någon av de funktioner som hänförs till företaget enligt kostnadsfördelningsavtalet [vilket beskrivs i skälen 424–427] kan det inte heller anses ha övertagit några risker som är förknippade med dessa funktioner. Dessutom finns det inte något som gör det möjligt att konstatera att en sådan riskfördelning är motiverad ur kommersiell synvinkel. Eftersom LuxOpCo har tagit över alla funktioner som rör uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av de immateriella tillgångarna inom europeiskt territorium genom sin exklusiva licens har LuxSCS ingen möjlighet att hantera och kontrollera riskerna i samband med den verksamheten ([434]).

(440) För det tredje finns det inget som pekar på att LuxSCS har fattat något aktivt beslut om att utlokalisera sina riskhanteringsfunktioner enligt kostnadsfördelningsavtalet eller att företaget i sådant fall hade kunnat kontrollera och övervaka de utlokaliserade funktionerna ([435]). Riskerna i samband med de immateriella tillgångar som A9 och

([429]) I punkt 1.49 i OECD:s riktlinjer från 2010 anges följande: ”När man granskar ekonomin bakom fördelningen av de angivna riskerna måste man också undersöka vilka konsekvenser fördelningen skulle få vid en fördelning enligt principen om armslängds avstånd. Inom sådana transaktioner är det i allmänhet rationellt för parterna att ta på sig en större andel av de risker som de kan utöva en viss kontroll över.” Samma krav anges på följande sätt i punkt 1.27 i OECD:s riktlinjer från 1995: Antag att företag A åtar sig i ett avtal att framställa vissa varor och leverera dem till företag B och att produktions- och leveransmängden ska fastställas av företag B. I ett sådant fall är det inte särskilt sannolikt att företag A skulle acceptera att bära en betydande lagerrisk eftersom det i motsats till företag B inte styr lagernivåerna. Det finns naturligtvis ett stort antal risker, framför allt generella risker i samband med tillverknings- och försäljningsprocesserna, som ingen av parterna i allmänhet har någon verklig kontroll över och som alltså under förhållanden på armslängds avstånd kan hänföras till den ena eller den andra parten i en transaktion. Det krävs en analys för att avgöra vilken del av risken som bärs av varje part. Se även OECD:s riktlinjer från 2017, punkterna 1.59–1.60.

([430]) I punkt 1.26 i OECD:s riktlinjer från 1995 anges följande: [När det gäller] avtalsbestämmelser går det att undersöka om den angivna fördelningen av risker stämmer överens med transaktionens ekonomiska utformning. I detta avseende är det i allmänhet lämpligast att bedöma parternas beteende för att avgöra den faktiska fördelningen av riskerna. I punkt 1.39 anges att avtal som ingås inom en multinationell koncern kan enkelt ändras, avbrytas, förlängas eller upphävas beroende på koncernens övergripande strategi och dessa ändringar kan till och med vara retroaktiva. I sådant fall måste den skattemyndighet som tillämpar principen om armslängds avstånd undersöka den verklighet som döljer sig bakom avtalet. Se även OECD:s riktlinjer från 2010, punkterna 1.67 och 9.14. OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 1.88.

([431]) Se skäl 321.

([432]) Licensavtalet punkt 1.5 (Licensed Purpose), punkt 2.1 a (Exclusive Intellectual Property License Grant), punkt 2.1 b (Derivative Works), punkt 2.3 (Maintenance), punkt 4.1 (Term) punkt 9.2 (Preventing Infringement).

([433]) Se skäl 116 och tabell 13 (funktioner och risker). Som beskrivs i skäl 116 har LuxOpCo i enlighet med sin exklusiva licens accepterat att utöva alla funktioner som rör uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av de immateriella tillgångarna inom europeiskt territorium och att bära samtliga risker i samband med den verksamheten.

([434]) Se även OECD:s riktlinjer från 2010, kapitel IX ”Business restructurings”, exempel B ”Transfer of valuable intangibles to a shell company”, och särskilt slutsatsen i punkt 9.192: Tar man hänsyn till samtliga sakförhållanden kommer man fram till slutsatsen att transaktionens utformning inte stämmer överens med dess underliggande ekonomiska egenskaper. Framför allt visar sakförhållandena att företag Z i praktiken inte kan bära de risker som har hänförts till företaget enligt avtalet så som det är villkorat och strukturerat av parterna. Inte heller verkar avtalet vara motiverat ur verksamhetssynpunkt. I sådana fall får en skattemyndighet enligt punkt 1.65 vägra att erkänna den struktur som parterna har antagit.

([435]) Detta illustreras genom ett exempel i punkt 9.25 i OECD:s riktlinjer från 2010 och punkt 1.70 i OECD:s riktlinjer från 2017 om ett fall med en investerare som anlitar en fondförvaltare som får i uppdrag att göra investeringar för investerarens räkning.

ATI eller deras underleverantörer har tagit över enligt kostnadsfördelningsavtalet kan inte heller anses vara risker som LuxSCS bär enligt licensavtalet mellan LuxSCS och LuxOpCo. Som framgår av skälen 426 och 427 agerar de andra parterna i kostnadsfördelningsavtalet inte som agenter för LuxSCS utan agerar för egen räkning för att få de förväntade vinsterna av kostnadsfördelningsavtalet. Riskerna måste betraktas som bidrag från dessa parter till kostnadsfördelningsavtalet och kan inte påverka LuxSCS ersättning från LuxOpCo enligt licensavtalet.

(441) Att LuxSCS inte har burit riskerna i samband med de immateriella tillgångarna bekräftas för det fjärde också av att varken de beslut som fattats av den enda företrädaren för LuxSCS eller protokollen från bolagsstämmorna nämner några kritiska beslut om hanteringen av de risker som bärs av LuxSCS i fråga om risker som är förknippade med uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av immateriella tillgångar ([436]). Under alla omständigheter hade LuxSCS inga anställda som hade kunnat utöva sådana riskhanteringsfunktioner under den berörda perioden. LuxSCS hade alltså inte operativ kapacitet för att bära de risker som hade tilldelats företaget enligt avtalet ([437]).

(442) Amazon hävdar dessutom att LuxSCS har tagit på sig de kommersiella riskerna i samband med den verksamhet som rör Amazons europeiska detaljhandelsverksamhet, eftersom näthandeln till stor del bygger på teknik (som ingår i de immateriella tillgångarna) ([438]) som LuxSCS ställer till LuxOpCos förfogande enligt licensavtalet. Detta påstående styrks inte av den avtalsenliga riskfördelning som föreskrivs i licensavtalet, där det anges att LuxSCS inte ska bära någon risk i samband med utnyttjandet av de immateriella tillgångarna. Det är snarare LuxOpCo, som beviljats en exklusiv och oåterkallelig licens för de immateriella tillgångarna, som har ansvar för att fatta strategiska beslut om Amazons europeiska detaljhandelsverksamhet och som i enlighet med den avtalade fördelningen fattar de faktiska besluten ([439]). LuxSCS kan alltså inte anses bära några betydande operativa risker i samband med utnyttjandet av de immateriella tillgångarna för denna verksamhet. LuxSCS bar t.ex. inte riskerna i samband med konsumtionskrediter eller osäkra fordringar, eftersom företaget inte direkt hanterade betalningar från kunder, det bar inte riskerna i samband med lagring eftersom det inte hade något lager och det bar inga risker i samband med garantier eller ansvar för sålda produkter, eftersom det inte sålde några produkter. Sammanfattningsvis har LuxSCS inte utövat någon funktion som är kopplad till dessa risker och har inte haft någon kontroll över dessa funktioner under den berörda perioden.

(443) Amazon hävdar också ([440]) att LuxSCS har tagit på sig de finansiella riskerna i samband med uppdatering av de immateriella tillgångarna, vilket innebär att LuxSCS enligt kostnadsfördelningsavtalet ska betala sin andel av utvecklingskostnaderna, vilka beräknas som förhållandet mellan Amazons omsättning i Europa och Amazons globala omsättning ([441]). Till följd av avtalsbestämmelserna i licensavtalet, som beskrivs i skäl 438, låg den enda identifierbara risken för LuxSCS i det faktum att företaget måste uppfylla sin skyldighet enligt kostnadsfördelningsavtalet att betala överlåtelse- och licensavgifter enligt kostnadsfördelningsavtalet till Amazon Förenta staterna. Det skulle visserligen kunna inträffa att LuxSCS inte skulle kunna betala avgifterna om LuxOpCo gick i konkurs eller under en längre tid inte kunde betala LuxSCS tillräckligt stora avgifter för att täcka dessa kostnader, men LuxSCS verkar ha tagit på sig denna avtalsrisk enbart på grund av att det var nödvändigt för funktionen i den luxemburgska organisationen ([442]). Detta motsvarar inte den ekonomiska verkligheten. Om

([436]) Se tabell 14.
([437]) Se fotnot 409, där punkt 9.24 i OECD:s riktlinjer från 2010 återges.
([438]) Se skäl 363 och följande. ”Constant development of the Intangibles is critical to Amazon European business’ success (or failure). As such, by developing and controlling the Intangibles Lux SCS takes on significant business risk”, se skrivelsen från Amazon av den 18 januari 2016, s. 4.
([439]) Punkt 1.5 i licensavtalet (Licensed Purpose).
([440]) Skrivelse från Amazon av den 7 juni 2017, s. 2 och 3.
([441]) Se skäl 199. Från och med den 1 januari 2014 fastställdes den andel av utvecklingskostnaderna som skulle bäras av LuxSCS utifrån den andel som bruttointäkterna från den europeiska verksamheten utgjorde av Amazons globala bruttointäkter (se skäl 204).
([442]) Se skäl 104.

avtalet, framför allt metoden för att beräkna ersättningen, hade motsvarat den ekonomiska verkligheten och den faktiska riskfördelningen mellan parterna ([443]), skulle LuxSCS ha fått en ersättning som enbart täckte dess begränsade funktioner ([444]) och företaget skulle inte ha burit risken för förluster ([445]). Som anges i föregående skäl har LuxSCS inte fattat några aktiva beslut för att begränsa eller hantera denna specifika risk och har inte någon kontroll över den. Om LuxOpCo gick i konkurs eller under en längre period inte kunde betala avgifter till LuxSCS enligt licensavtalet hade LuxSCS under alla omständigheter kunnat upphäva licensavtalet och bevilja en annan anknuten eller oberoende part licens för de immateriella tillgångarna och på så sätt begränsa sin avtalsrisk ([446]).

(444) Under den berörda perioden har LuxSCS dessutom inte utövat någon funktion i samband med de två viktigaste faktorerna för att fastställa överlåtelseavgifterna och avgifterna enligt kostnadsfördelningsavtalet och har inte haft någon kontroll över dessa parametrar, framför allt för att företaget inte hade kapacitet för det. Storleken på dessa betalningar fastställs dels av storleken på avgifterna enligt teckningsavtalet och kostnaderna för att utveckla de immateriella tillgångarna (utvecklingskostnaderna), dels av försäljningens omfattning i Europa ([447]). Det var ATI och A9 som beslutade om och kontrollerade utvecklingskostnaderna och LuxOpCo som kontrollerade försäljningsnivåerna i Europa. Angående försäljningsnivåerna var det LuxOpCo som fattade alla strategiska beslut om Amazons europeiska detaljhandelsverksamhet ([448]), vilket påverkade omsättningens storlek i Europa. Det var alltså enbart LuxOpCo som hade inflytande över sin förmåga att betala avgifter till LuxSCS, och avgifterna berodde på de intäkter som genererats genom Amazons detaljhandelsverksamhet på internet i Europa.

(445) Dessutom hade LuxSCS i sig inte ekonomisk kapacitet att finansiera överlåtelseavgifterna och avgifterna enligt kostnadsfördelningsavtalet, eftersom de enbart kunde finansiera dessa avgifter tack vare de medel som togs emot från LuxOpCo i form av avgifter ([449]). LuxOpCos utbetalningar till LuxSCS i detta avseende verkar ha varit precis tillräckligt stora för att täcka de utbetalningar som LuxSCS skulle göra, däribland överlåtelseavgifterna och kostnadsfördelningsandelarna, även om LuxSCS kassarelaterade intäkter utöver överlåtelseavgifterna och avgifterna enligt kostnadsfördelningsavtalet behölls och förvaltades av LuxOpCo ([450]). LuxSCS startkapital (ungefär [400–500] miljoner euro) är inte relevant i detta sammanhang. Som förklaras i skäl 443 borde LuxSCS enligt ett avtal på armslängds avstånd inte ha absorberat förluster som innebar att dess kapital hotades. Företagets startkapital räckte inte för att täcka teckningsavgifterna och avgifterna enligt kostnadsfördelningsavtalet, eftersom enbart kostnadsfördelningsandelarna uppgick till [1 000–1 500] miljoner euro under perioden 2006–2013 ([451]). Dessutom hade LuxSCS fått detta kapital från sina närstående företag 2005, dvs. innan LuxOpCo hade börjat bedriva denna verksamhet och betala avgifter till LuxSCS och före den berörda perioden som omfattas av det

([443]) Se skäl 436, som visar att det är parternas faktiska beteende, inte avtalsbestämmelserna, som ska beaktas när internprissättningen fastställs.

([444]) Se skäl 429.

([445]) Eftersom det är LuxOpCo som förvaltar och bär riskerna i samband med de immateriella tillgångarna och förvaltningen av Amazons verksamhet i Europa (se avsnitt 9.2.1.2) måste företaget bära resultatet av verksamheten, oavsett om det är negativt eller positivt. Företaget måste alltså även täcka eventuella förluster om det inte genererar tillräckligt med intäkter för att betala en avgift på armslängds avstånd för de immateriella tillgångarna. I avsnitt 9.2.1.4 lägger kommissionen fram en metod som gör det möjligt att fastställa en ersättning till LuxSCS som bättre motsvarar den faktiska ekonomin i den berörda transaktionen.

([446]) Punkt 4.3 i licensavtalet: "Termination After Failure to Cure for Failure of Performance. If either party fails to perform any of its covenants contained in this Agreement and fails to cure such default within sixty (60) days after receiving a notice from the non-defaulting party, the non-defaulting party may terminate this Agreement immediately by giving written notice to the defaulting party."

([447]) I punkt 6.63 i OECD:s riktlinjer från 2017 anges följande: "Omfattningen och typen av verksamhet som krävs för att kontrollera den finansiella risken i samband med att finansiering beviljas beror på graden av risk i samband med investeringen för långivaren, med hänsyn till det satsade beloppet och den investering som finansieringen används för. Enligt definitionen av kontroll i punkterna 1.65 och 1.66 i dessa risker innebär utövandet av kontroll över en specifik finansiell risk att den berörda parten har förmåga att fatta relevanta beslut om den riskbärande möjligheten när finansieringen beviljas och faktiskt utövar denna beslutsförmåga. Den part som kontrollerar den finansiella risken måste också utöva den verksamhet som anges i punkterna 1.65 och 1.66 i fråga om den dagliga verksamhet som bedrivs för att minska riskerna i samband med dessa risker, när de senare är utlokaliserade, och i fråga om alla förberedelser som krävs för att underbygga beslut om parten inte själv utövar denna verksamhet."

([448]) De av LuxOpCos anställda som ingår i prissättningskommittén, EU Retail Pricing Committee, har t.ex. i uppdrag att fastställa riktlinjer för priserna och godkänna alla detaljhandelspriser på de europeiska webbplatserna. Se internt dokument från Amazon: *EU Policies and Procedures Manual* av den 1 maj 2006, s. 5.

([449]) De enda intäkter som LuxSCS hade tillgång till var de avgifter och räntor som betalades av företagets dotterbolag, vilket beskrivs i skäl 434.

([450]) Se skäl 183 och fotnot 177.

([451]) Se tabell 12.

omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor och detta beslut. Under alla omständigheter har LuxSCS inte i praktiken utfört de kritiska funktionerna och inte heller burit någon väsentlig risk i samband med uppdatering, förbättring, förvaltning eller utnyttjande av de immateriella tillgångarna, vare sig i samband med den verksamhet som ATI och A9 bedrev i enlighet med kostnadsfördelningsavtalet eller med den utvecklingsverksamhet som bedrevs av LuxOpCo.

(446) Därför kan LuxSCS i praktiken inte anses ha burit riskerna i samband med uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av de immateriella tillgångarna och hade inte ekonomisk kapacitet att ta på sig sådana risker.

9.2.1.1.4 **Slutsats av funktionsanalysen av LuxSCS**

(447) Funktionsanalysen av LuxSCS visar att företaget under den berörda perioden inte kunde utöva unika och värdefulla funktioner i samband med uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjade av immateriella tillgångar, inte har utövat eller utlokaliserat sådana funktioner och inte hade kapacitet för att göra detta. Dessutom visar analysen att LuxSCS inte har använt tillgångar som rör denna verksamhet utan enbart har varit ägare till och haft en licens för dessa immateriella tillgångar i enlighet med kostnadsfördelningsavtalet. Företaget har inte i praktiken haft någon kontroll över riskerna i samband med denna verksamhet och har inte heller haft operativ eller ekonomisk kapacitet för att ha en sådan kontroll. I själva verket kan LuxSCS som mest anses ha utövat vissa funktioner som krävdes för att bibehålla företagets juridiska äganderätt till de immateriella tillgångarna, vilket beskrivs närmare i skäl 428.

9.2.1.2 ***Funktionsanalys av LuxOpCo***

(448) I avsnitt 9.2.1.2.1 granskar kommissionen de funktioner som LuxOpCo utövar i förhållande till de immateriella tillgångarna. I avsnitt 9.2.1.2.2 bedömer kommissionen de funktioner som LuxOpCo utövar i förhållande till den detaljhandels- och tjänsteverksamhet som har bedrivits för Amazons räkning i Europa. I avsnitt 9.2.1.2.3 utvärderar kommissionen de tillgångar som LuxOpCo har använt för att utöva de båda typerna av funktioner. I avsnitt 9.2.1.2.4 bedömer kommissionen de risker som LuxOpCo bär i utövandet av de båda typerna av funktioner.

9.2.1.2.1 **Funktioner som utövas av LuxOpCo i fråga om de immateriella tillgångarna**

(449) Amazon hävdar att ”LuxOpCo inte har bidragit till att skapande, förvärv, förvaltning, användning eller strategisk fördelning av [immateriella tillgångar] under den berörda perioden” ([452]). Detta påstående måste avvisas, med hänsyn till de upplysningar som kommissionen har granskat. LuxOpCo hade i uppdrag att utöva unika och värdefulla funktioner i samband med de immateriella tillgångarna enligt licensavtalet och de funktioner som

([452]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 30.

företaget verkligen utövade under den berörda perioden gick långt utöver ett enkel utnyttjande. Verksamheten omfattade uppdatering, förbättring och förvaltning av tekniken genom oberoende europeisk teknisk och kommersiell innovation och genom underhåll av Amazons registrerade varumärke i Europa.

(450) Som förklaras i skäl 419 har LuxSCS beviljat LuxOpCo en exklusiv och oåterkallelig licens för det ekonomiska utnyttjandet av immateriella tillgångar och för alla övriga immateriella rättigheter som LuxSCS ([453]) har i Europa samt rätten att fortsätta att uppdatera, förbättra ([454]), underhålla ([455]) och skydda ([456]) de immateriella tillgångarna under hela deras nyttjandeperiod ([457]). LuxSCS är fortfarande ägare till de immateriella tillgångarna och de derivatverk som LuxOpCo skapar samt LuxOpCos underlicenser ([458]). Dessutom har LuxOpCo fått en exklusiv och oåterkallelig rätt att avgöra om – och till vem – immateriella tillgångar ska överlåtas genom underlicenser ([459]). I detta avseende har LuxOpCo bl.a. förvaltat underlicensavtal med AMEU och ASE.

(451) Under den berörda perioden har LuxOpCo aktivt utövat de ovannämnda funktionerna, såväl generellt som i fråga om var och en av de tre komponenterna i de immateriella tillgångarna, dvs. teknik, kunduppgifter och registrerat varumärke, vilket beskrivs närmare i skälen 452–472.

([453]) Punkt 1.2 i licensavtalet: ”Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property’ means: (a) any and all intellectual property rights throughout the world, owned or otherwise held by Amazon EHT [LuxSCS] whether existing under intellectual property, unfair competition or trade secret laws, or under statute or at common law or equity, including but not limited to: i) copyrights and author’s rights (including but not limited to reviews and editorial content), trade secrets, trademarks, patents, inventions, designs, logos, and trade dress, look and feel, ’moral rights,’ mask works, rights of personality, publicity or privacy, rights in associate or vendor information, rights in customer information (including but not limited to customer lists and customer data), and any other intellectual property and proprietary rights (including but not limited to rights in databases, marketing strategies and marketing surveys); (ii) any application or right to apply for any of the rights referred to in this clause; and (iii) any and all renewals, extensions, future equivalents and restorations thereof, now or hereafter in force and effect; (b) any and all intellectual property licensed, transferred or assigned to Amazon EHT [LuxSCS] by any third party or Affiliate; and (c) any and all Derivative Works assigned to Amazon EHT [LuxSCS] pursuant to Section 2.1(b).”

([454]) Enligt punkt 2.1 a i licensavtalet får LuxOpCO en oåterkallelig och exklusiv licens, ”solely for the Licensed Purpose, to:(i) make, use, reproduce, copy, modify, translate, integrate into or extract from a database and create derivative works of Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property; (ii) publicly perform or display, import, broadcast, transmit, distribute and communicate to the public by any means whatsoever, including but not limited to wire or wireless transmission process, using broadcasting, satellite, cable or network, license, offer to sell, and sell, rent, lease or lend originals and copies of, and otherwise commercially or non-commercially exploit any Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property (and derivative works thereof)”.Syftet med licensen (”Licensed Purpose”) anges i punkt 1.5: ”(a) operating any and all World Wide Web sites accessed via the European Country code top level domains (including but not limited to.de,.uk, and.fr) for the sale of goods or services where any person or entity (including but not limited to Amazon.com, Inc. or any of its Affiliates) is the seller of record for such goods or services, (b) using Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property for the purposes of providing World Wide Web services to any third party or Affiliate that contracts for such services with respect to a World Wide Web site that utilizes a European Country code top level domain, and (c) using Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property within the European Country geographic territory for any other purpose.” Syftet med licensen är identiskt med det syfte som anges för de licensrättigheter som LuxSCS har fått enligt kostnadsfördelningsavtalet (punkt 1.13 i det avtalet).

([455]) I punkt 2.3 i licensavtalet anges följande: ”*Maintenance*. AEU shall abide by regulations and practices in force or use in any European Country in order to safeguard Amazon EHT’s [LuxSCS]’s rights in the Amazon EHT [LuxSC] Intellectual Property. AEU [LuxOpCo] shall take all necessary actions to maintain such rights.”

([456]) I punkt 9.2 i licensavtalet anges följande: ”Preventing Infringement. (a) AEU [LuxOpCo] shall, at its sole expense, use its best efforts to prevent, investigate, and prosecute any unauthorized use of any Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property. AEU [LuxOpCo] agrees to promptly inform Amazon EHT of any such unauthorized use that comes to the AEU’s [LuxOpCo’s] attention. To facilitate coordination of enforcement activities, AEU [LuxOpCo] shall consult with Amazon EHT [LuxSCS] before undertaking any actions to prevent such unauthorized use of Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property. (b) AEU [LuxOpCo] may, at its sole expense, institute and conduct suits to protect its rights under this Agreement against infringement and may retain all recoveries from any such suits.” I sin skrivelse av den 7 juni 2017 bekräftade Amazon den aktiva roll som LuxOpCo har spelat för att skydda de immateriella tillgångarna i Europa: ”[…] enligt licensavtalet skulle LuxOpCo vidta alla nödvändiga åtgärder för att förhindra otillåten användning av de immateriella tillgångar som licensen omfattar, undersöka sådan användning och vidta rättsliga åtgärder mot de ansvariga samt vidta och leda åtgärder för att skydda sina rättigheter enligt licensavtalet mot alla intrång.”

([457]) I punkt 4.1 i licensavtalet anges följande: ”Term. Subject to all necessary government approvals, this Agreement is effective as of the Effective Time and continues in effect for the life of all copyrights or author’s rights and patents related to the Amazon EHT Intellectual Property licensed under Section 2.1 of this Agreement and until all proprietary and confidential information and know-how related to Amazon EHT Intellectual Property enters the public domain (’Term’).” Enligt punkterna 4.2–4.3 får avtalet endast sägas upp i händelse av i) byte av kontroll eller allvarlig belastning eller ii) om någon av parterna inte kan avhjälpa en underlåtenhet.

([458]) Punkterna 2.1 a (Exclusive Intellectual Property License Grant), 2.1 b (Derivative Works) och 2.4 (Ownership) i licensavtalet.

([459]) Punkt 2.1 b (Derivative works) i licensavtalet.

a) IP Steering Committee (styrgrupp för immateriella rättigheter)

(452) Generellt visar protokollen från mötena i LuxOpCos ledning att det har bedrivits verksamhet som är direkt förknippad med uppdatering, underhåll och förvaltning av immateriella tillgångar. Framför allt har det inrättats en styrgrupp för immateriella rättigheter – ”EU IP Steering Committee” ([460]) – som hade i uppdrag att ”ge teknisk och kommersiell vägledning och ta fram underlag för strategiska beslut om uppdatering av immateriella rättigheter av alla slag som innehades av moderföretaget Amazon Europe Holding Technologies SCS” och att ingå flera licensavtal med tredje part ([461]).

(453) I Amazons handbok *EU Policies and Procedures Manual* beskrivs syftet med IP Steering Committee på följande sätt: En EU IP Steering Committee har inrättats för att ge teknisk och kommersiell vägledning om uppdatering och användning av Amazons immateriella rättigheter i Europa. I handboken anges bl.a. att [s]tyrgruppen ska sammanträda […] för att granska Amazons portfölj av immateriella rättigheter, företagets kommersiella strategi i den mån den berör uppdatering och användning av immateriella rättigheter och alla andra frågor som rör immateriella rättigheter och som gruppen anser det lämpligt att behandla. Enligt handboken ska följande företrädare närvara vid varje möte i IP Steering Committee: [s]tyrgruppens medlemmar ska omfattavice vd för EU-tjänsterna, direktören med ansvar för juridiska frågor i EU (anställd av Amazon EU Sarl), Amazons rådgivare i immateriella rättigheter (ännu ej fastställd), vice vd med ansvar för den europeiska verksamheten. Styrgruppen får utse suppleanter som är baserade i Luxemburg eller på andra orter och framför allt en anställd som företräder ett utvecklingscentrum i EU ([462]). IP Steering Committee ska sammanträda minst en gång om året för att utbyta information, diskutera och besluta om förvaltningen och skyddet av immateriella rättigheter i Europa.

(454) Amazon har vidhållit att IP Steering Committee var ett rådgivande organ […]. Den fattade inte beslut om uppdatering eller förbättring av immateriella tillgångar”, varför styrgruppens betydelse inte bör överskattas. Att styrgruppen var rådgivande innebär dock inte att dess rekommendationer inte påverkade uppdateringen, underhållet och förvaltningen av de immateriella tillgångarna. Amazon medger också att styrgruppens verksamhet omfattade i) att utarbeta rekommendationer om frågor för att skydda immateriella tillgångar (och därmed skydda LuxOpCos exklusiva rättigheter enligt licensavtalet mellan LuxSCS och LuxOpCo), ii) att följa utvecklingen i rättsliga förfaranden i Europa om immateriella tillgångar, och iii) att utbilda europeiska medarbetar i användningen av teknik och andra immateriella tillgångar ([463]).

(455) Styrgruppen var alltså ett forum där chefer vid LuxOpCo och ASE med ansvar för kommersiell och teknisk verksamhet träffades för att diskutera och rekommendera åtgärder som rörde de immateriella tillgångarna i Europa, så som de presenterades av Amazons jurister med specialisering på immateriella rättigheter. De faktiska besluten om uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av de immateriella tillgångarna fattades allts av medlemmar från LuxOpCo och ASE i denna styrgrupp i egenskap av beslutsfattare med ansvar för Amazons detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa ([464]).

b) Teknik

(456) Den teknik som LuxSCS har överlåtit till LuxOpCo enligt licensavtalet är den befintliga tekniken hos Amazon Förenta staterna, som uppdateras regelbundet. Att det finns en teknisk ram som fungerar väl i Förenta staterna innebär dock inte automatiskt att tekniken kommer att fungera lika perfekt i Europa. Eftersom det finns olika produktkategorier i Förenta staterna och i Europa har flera av de funktioner som Amazon använder i Förenta staterna och som har överlåtits på licens till LuxSCS enligt kostnadsfördelningsavtalet och därefter överlåtits

([460]) Protokoll från mötet i LuxOpCos ledning den 21 juni 2005.
([461]) Protokoll från mötena i LuxOpCos ledning den 29 januari 2013, den 3 juni 2013 och den 9 december 2014.
([462]) *EU Policies and Procedures Manual* av den 1 maj 2006, s. 21.
([463]) Skrivelse från Amazon av den 7 juni 2017. Protokollen från mötena i IP Steering Committee lämnades in till kommissionen tillsammans med Amazons skrivelser av den 22 juli 2016 och den 11 april 2017.
([464]) Amazon Final Transcripts [Vice President Intellectual Property, Legal, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 20 november 2014, punkt 4270: 13–25: ”Q.[…] the IP steering committee meetings. Was there a procedure for those? […] A. We would meet annually. I would come in and do a presentation of intellectual property changes, some of the disputes that were ongoing. We would do a review of the foreign filing recommendations, so that would be where we would file an application in the United States, our recommendation as far as whether we should file that outside of the United State, principally – well in Europe for each of those, and we would have a recommendation of yes or no. We would go through these with the business leaders, the technology leaders, and they would approve or reject the ideas or our recommendations.”

genom en exklusiv underlicens till LuxOpCo enligt licensavtalet, inte kunnat användas i befintligt skick i Europa ([465]). Det krävdes annan programvara för att administrera de europeiska webbplatserna ([466]) och eftersom Amazons olika webbplatser var separata från varandra måste programvara utvecklas på geografisk bas ([467]). För att bedriva Amazons europeiska kommersiella verksamhet var det nödvändigt att fortsätta att uppdatera, förbättra och förvalta tekniken. Samtliga dessa funktioner utövades av LuxOpCo med stöd av dess dotterbolag under den berörda perioden ([468]).

(457) När LuxOpCo bildades fick företaget de tekniska resurser som krävdes för att bedriva forskning och utveckling, framför allt för att underhålla de europeiska webbplatserna ([469]). Det handlade bland annat om att utarbeta kataloger, översättningsteknik och lokala anpassningar ([470]). Resurserna tillhandahölls av team av konstruktörer som tidigare var placerade i de europeiska dotterbolagen och av nyrekryterad personal ([471]).

(458) Under den berörda perioden har mer än [60–70] personer, främst anställda vid LuxOpCo i Luxemburg, utfört tekniska arbetsuppgifter ([472]). De har bland annat haft följande funktioner inom företaget: programutvecklare, systemutvecklare, it-supportspecialist, lösningsarkitekt, tekniskt programansvarig och tekniskt kontoansvarig. Dessa anställda gav Amazon möjlighet att göra lokala anpassningar av den tekniska plattformen och utveckla program för de europeiska webbplatserna.

(459) Ett särskilt team – lokaliserings- och översättningsteamet – hade tekniska nyckelfunktioner, t.ex. anpassning av de europeiska webbplatserna efter lokala preferenser (den s.k. lokaliserings- och översättningsfunktionen) ([473]) och återkoppling på webbplatsernas prestanda för att vidareutveckla och förbättra Amazons plattform. I slutet av 2013 bestod teamet av [60–70] anställda ([474]). Teamet överfördes sedan till [ett annat av Amazons bolag] och kallades därefter för ”utvecklings- och översättningsteamet för programvara”, vilket tyder på att det skulle arbeta med att utveckla programvara.

(460) Ytterligare [10–20] personer anställdes som ”Technical Program Manager” (ansvariga för det tekniska programmet) ([0–10] vid LuxOpCo och [0–10] vid ASE). De hade till uppgift att översätta, dvs. konvertera, beskrivningen av ett verktyg som ett lokalt team med ansvar för detaljhandelsförsäljning ville lägga till på sin

([465]) Vittnesmål [Senior Vice President, Product Management-Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President/General Manager Worldwide Operations, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 15 juli 2014, s. 117, punkterna 8–13. Se även vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 29, punkterna 9–16: […], Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 823: 1–13 och 17–21: […].

([466]) Se Amazon Post trial brief, s. 20, punkterna 43–46. Se även vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 113, punkterna 23–25, s. 114, punkterna 1–2: […].

([467]) Vittnesmål [Senior Vice President, Product Management-Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President/General Manager Worldwide Operations, Förenta staterna], 15 juli 2014, s. 74, punkterna 8–13, s. 77, punkterna 14–29.

([468]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 824: 12–25, punkt 825: 1–6: ”When Amazon decides to launch a program or a product category in Europe that's already been launched in the US, isn't it true that Amazon would start with the technology framework in place in the US and then modify that for the local specifications?A. As much as possible, yes, I think it made a lot of sense and, you know, that's what we did is that if the framework had been built that was – you know, that we could leverage, it made really good economic sense to leverage that framework and evolve that framework to deal with the local nature of these markets. At the same time, right, again, it's not because you've got a framework that, you know, might work in the US It's like if we don't have the selection we can have whatever framework to do, fulfillment by Amazon or jewelry in that country without the local selection and the low prices there's not that much that will otherwise happen.” För vissa produkter kan erfarenheterna på den amerikanska marknaden vara användbara i Europa, t.ex. i fallet med Kindle, eftersom de amerikanska kunderna anpassar sig snabbare till ny teknik. Detta kan dock inte generaliseras, eftersom amerikanerna föredrar andra varumärken (se vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 93, punkterna 9–25). Lanseringen av Kindle i Europa var ett mycket omfattande initiativ där de lokala teamen kunde garantera att rättigheterna till innehållet respekterades och kunde sälja Kindle i varje land (se Amazon Post trial brief, s. 109, punkt 345).

([469]) Vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 112, punkterna 9–20.

([470]) Vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 112, punkterna 24–25, s. 113, punkterna 1–7, s. 114, punkt 25, s. 115, punkterna 1–2.

([471]) Vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 113, punkterna 13–19.

([472]) Skrivelse från Amazon av den 6 mars 2017, bilaga 28a: förteckning över anställda vid Amazon sedan 1997, antal anställda i Luxemburg vars yrkeskod började med bokstaven T.

([473]) I sitt lokaliserings- och översättningsarbete använde teamet ett översättningsprogram som hade utvecklats av anställda vid Amazon i Europa i samarbete med ett team i Förenta staterna. Se Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 830: 9–12 och 17–21, punkt 831: 2–5.

([474]) Skrivelse från Amazon av den 22 januari 2016, s. 3.

webbplats till en teknisk beskrivning av den programvara som skulle tas fram av en programvaruutvecklare ([475]). När resultatet har levererats hjälper de ansvariga för teknikprogrammet de operativa grupperna vid LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen att införa verktyget. Genom denna process utvecklas och anpassas den teknik som LuxOpCo använder ständigt till den lokala marknaden ([476]).

(461) Amazon hävdar att på global nivå finns majoriteten av de anställda inom tekniska funktioner (ungefär [60–65] %) i Förenta staterna och återstoden arbetar på internationella utvecklingscentrum. Jämfört med den verksamheten är de tekniska resurser som finns inom LuxOpCo förhållandevis begränsade ([477]). Kommissionen ifrågasätter inte att det pågår en ständig teknikutveckling i Förenta staterna eller vid Amazons internationella utvecklingscentrum, men påpekar att dessa centrum får en ersättning för produktionskostnaderna plus [0–10] % för att genomföra de FoU-projekt som ATI ger dem. Ersättningen för produktionskostnaderna plus [0–10] % tyder på att Amazon inte tillmäter kodningsprocessen något högre mervärde. Det unika värdet i den nya tekniken verkar alltså ligga i det lokala kunnandet och definitionen av nya behov för företaget samt deras överföring till programvaruutvecklingen, inte i själva kodningen i sig. Att det finns ansvariga för tekniska program hos LuxOpCo tyder på att specifikationerna för verktygens funktioner och teknik samt de anpassningar som krävs i Europa har utarbetats nära de lokala marknaderna ([478]), där det lokala kunnandet finns och/eller det har gått att identifiera lokala de kraven och behoven.

(462) LuxOpCo och dess europeiska dotterbolag har dessutom särskilt utvecklat en omfattande teknik för sin europeiska detaljhandels- och tjänsteverksamhet. Ett exempel på denna typ av teknik är EFN. EFN utvecklades i Europa ([479]) 2007–2008 och lanserades 2009 av ett specialiserat team vid LuxOpCo ([480]). Syftet med att skapa EFN var att lösa problemet med att det fanns flera webbplatser som var kopplade till nationella orderbehandlingscentraler i olika länder genom att införa en officiell försäljare i Luxemburg, slå samman lagren och betjäna kunderna på alleuropeisk basis ([481]). Tack vare EFN är alla europeiska orderbehandlingscentraler länkade till varandra och bildar ett nätverk. EFN gör det möjligt för kunder i hela EU att köpa artiklar från vilken nationell Amazonwebbplats som helst i Europa. Genom att alla europeiska områden där Amazon bedriver verksamhet delar på lagren har de kunnat erbjuda ett större sortiment. Dessutom har Amazon kunnat minska risken för

([475]) Amazon Final Transcripts [Senior Vice President Worldwide Application Software, tidigare Vice President/General Manager North America Media and Video], 21 november 2014, punkt 4633: 4–17: ”A technical program manager typically comes from a technical background.[…] They oftentimes were software development engineers and in some cases still wrote software actively. Their function as technical program manager was to translate, you know, a functional specification, a very business- and product-focused document, translate it into technical terms that a software developer could then code against.” vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 16, punkterna 16–19: ”So, I tell them what to do and then somebody does it and he comes back and he shows me what he did and I tell him this is what I wanted you to do or not.” Amazon Final Transcripts [Senior Vice President Worldwide Application Software, tidigare Vice President/General Manager North America Media and Video], 21 november 2014, punkt 4620: 17–19: ”Q: And a functional specification, you describe what you want consumers to experience. A: Yes.”

([476]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 59, punkterna 10–25, s. 60, punkterna 2–5: […].

([477]) Skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, med titeln *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*, s. 12, och skäl 370.

([478]) Skrivelse från Amazon av den 4 april 2017, s. 6: ”Generally, the Vice-President for Retail business (first [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], then [Vice President European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg, former Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike]) was collecting and prioritizing the requests from local staff for purposes of channelling the information to the technology teams managed from the US, including in relation to the EFN-related requests. […][Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], at the time he was responsible for the European marketplace business, had a similar coordination role (with a small Luxembourg team) with respect to getting US technology teams working on EFN tools for the marketplace business and then supporting local staff and third party sellers regarding the use of the newly developed technology.”

([479]) Amazon Final Transcripts [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 4 november 2014, punkt 603: 2–4: ”It was developed in Europe with the help of central technology teams but mainly in Europe.”

([480]) Amazon Post trial brief, s. 118, punkterna 315 och 317. Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 99, punkterna 20–22, och vittnesmål [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 7 maj 2014, s. 63, punkterna 16–22.

([481]) Amazon Post trial brief, s. 118–119, punkterna 316 och 318. Se även Amazon Final Transcripts, [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 4 november 2014, punkt 602: 21–25, punkt 603: 1–2: ”Yes, same considerations, plus the fact that finally we – after so many years, we launched two new countries in Europe;that's Italy and Spain. And we were able to launch those countries because of the work that was done on the technology and the logistics, programs called EFN, European Fulfillment Network, which did not exist before.

utförsäljning av vissa lager och skynda på sina leveranser ([482]). Detta har lett till kortare leveranstider för kunderna och minskade logistik- och inköpskostnader samt lägre priser, samtidigt som sortimentet har utökats. Inga av Amazons europeiska konkurrenter har någon lösning som liknar EFN ([483]).

(463) EFN innebar ny utveckling på flera nivåer. Tekniskt sett har det införts nya funktioner ([484]), [beskrivning av EFN:s funktioner] ([485]) ([486]) ([487]) med ytterligare förbättringar som tidigare inte fanns i det globala nätet ([488]). Tester med EFN gjordes i den europeiska miljön med europeiska uppgifter, t.ex. med kategorin ”Baby”-produkter ([489]). Dessutom har EFN gjort det möjligt att optimera anskaffningskostnaderna, genom att urvalet av försäljare har förbättrats och hanteringen av produktkategorier har centraliserats. Orderbehandlingen har förenklats genom en centraliserad lagerplanering för alla EU-länder. EFN har också möjliggjort expressleveranser till kunderna, en utökning av leveranser av tunga varor i bulk över gränserna och förenklade rutiner för varureturer. EFN har gjort det möjligt att undvika exporttullar på gränsöverskridande leveranser inom EU, vilket har gett stora besparingar. Dessutom har lagren kunnat utnyttjas gemensamt, vilket innebär att kunder som handlar på en webbplats kan se det lager som finns i orderbehandlingscentraler i andra länder ([490]). För att kunderna ska kunna handla i hela Europa måste de olika katalogerna slås ihop, vilket krävde ett översättningsarbete som tidigare varken var tänkbart eller organiserat ([491]). Slutligen gjorde EFN det möjligt att bygga upp lager på europeisk nivå och skapa ett ”European Seller Network” där säljare på Marketplace-plattformen blev synliga på andra europeiska webbplatser och kunde sälja sina produkter i hela Europa ([492]). EFN var en viktig drivkraft för verksamheten. Under 2014 genomfördes [5–10] % av all försäljning i Frankrike och mer än [15–20] % av försäljningen i Italien och Spanien via den plattformen ([493]).

(464) Slutligen har även de europeiska dotterbolagen haft betydelse för utvecklingen av ny teknik. Det tyska dotterbolaget utvecklade t.ex. en lägsta-prisgaranti ([494]), Packstation ([495]) och en planeringskalender för att underlätta leveransen av skrymmande konsumtionsvaror, som t.ex. tvättmaskiner ([496]). Innan Amazon Prime lanserades hade ”Prime”-teamet, som var baserat i Förenta staterna, försökt inhämta åsikter från de lokala team som t.ex. arbetade med lokal orderbehandling och transport, eftersom de förstod den komplexa frågan med att införa Prime i Förenade kungariket jämfört med Förenta staterna, Tyskland eller andra länder ([497]).

(465) Sammanfattningsvis har LuxOpCo under den berörda perioden utvecklat och förbättrat tekniken avsevärt och även förvaltat och kontrollerat den. Företaget har inte enbart utnyttjat tekniken för att hantera de europeiska anläggningarna, utan har bidragit aktivt till att uppdatera, förbättra och förvalta den under den berörda perioden.

([482]) Vittnesmål [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, former Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 7 maj 2014, del 46, s. 4:
([483]) Amazon Post trial brief, s. 119, punkterna 319–321.
([484]) Bilaga C-2284-P till Amazons skrivelse av den 30 september 2016.
([485]) [Beskrivning av Amazons teknik.]
([486]) [Beskrivning av Amazons teknik.]
([487]) [Beskrivning av Amazons teknik.]
([488]) Vittnesmål [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 7 maj 2014, del 46, s. 10:
([489]) Internt dokument från Amazon: EFN 2013, OP1, s. 7.
([490]) Amazon Post trial brief, s. 120–121, punkterna 323–330.
([491]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 3 november 2014, punkt 493: 24–25, punkt 494: 1–5.
([492]) Amazon Post trial brief, s. 120–121, punkterna 323–330.
([493]) Amazon Final Transcripts: [President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 897: 15–25, punkt 898: 1–4.
([494]) Amazon Final Transcripts: [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 984: 6–15.
([495]) Packstation är ett nätverk för automatutlämning som förvaltas av DHL Tyskland, där mottagaren själv kan hämta ut sitt paket när det passar. Se vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 125, punkterna 22–25, s. 126, punkterna 2–25, s. 127, punkterna 2–6: ”So that's why we invented with DHL, something called PAC station, which only three years ago turned into Amazon, in to Abox, Amazon Box. Which also gets implemented in New York. We have Amazon Abox in New York.”
([496]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 57, punkterna 9–25, s. 58, punkterna 1–25, s. 59, punkterna 2–9: […].
([497]) Amazon Final Transcripts: [Director Finance, Amazon Instant Video Limited, London, UK, tidigare Manager Finance och Director Finance Amazon.co.uk, London, Förenade kungariket], 5 november 2014, punkt 1130: 10–17.

c) Kunduppgifter

(466) Att ta emot information från kunderna har ett avgörande värde för Amazons webbaserade detaljhandelsverksamhet ([498]). Denna verksamhet ökar konverteringsgraden ([499]), skyndar på köpprocessen och minskar friktionskostnaderna ([500]). Den ökar också sannolikheten för ett nytt köp, t.ex. genom att kunden får ett nytt skräddarsytt erbjudande varje gång den besöker Amazons europeiska webbplatser. Företaget X ansåg också att kunduppgifter var en avgörande värdeskapande faktor för e-handlare ([501]).

(467) Som framgår av tabell 19 ökade antalet kunder hos Amazon på de tre internetdomäner som företaget äger i EU från 17 miljoner år 2005 till [70–80] miljoner år 2014.

Tabell 19

Antal unika kunder per referenswebbplats och år

(miljoner)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Amazon.co.uk	8,3	9,9	11,9	14,0	17,3	20,2	24,1	27,5	[30–40]	[30–40]
Amazon.de	7,3	8,5	10,3	12,3	14,8	17,5	20,3	23,6	[20–30]	[20–30]
Amazon.fr	1,4	1,9	2,5	3,2	4,3	5,5	7,0	8,7	[10–20]	[10–20]

(468) Före 2006 års omstrukturering samlades kunduppgifterna in av AIS och AIM ([502]). Vid omstruktureringen fick LuxSCS rättigheterna till de uppgifter som samlats in via de europeiska webbplatserna ([503]). Men även om kunduppgifterna från de europeiska webbplatserna är LuxSCS juridiska egendom har LuxOpCo aktivt samlat in dessa uppgifter ([504]) som en tjänst för LuxSCS ([505]). LuxOpCo hade ensamt i uppdrag att samla in kunduppgifter i Europa och ansvarade för att underhålla dem och se till att gällande lagar om skydd av personuppgifter följdes ([506]). Dessutom använde LuxOpCo kunduppgifterna för att bedriva Amazons europeiska verksamhet. Det är alltså LuxOpCo som har utövat de aktiva och kritiska funktionerna i fråga om att uppdatera, förbättra och förvalta kunduppgifterna under den berörda perioden.

([498]) Se synpunkterna från företag X i skälen 338–342.
([499]) Inom e-handel motsvarar konverteringsgraden förhållandet mellan antalet genomförda försäljningar och antalet besökare.
([500]) Med detta avses de direkta och indirekta kostnaderna för att genomföra en beställning, t.ex. den tid kunden lägger på att göra efterforskningar.
([501]) Se skälen 337–342.
([502]) Rapporten om internprissättning, s. 26. Före omstruktureringen förvaltade AIS den detaljhandelsfilial som drevs genom Amazons europeiska webbplatser och AIM förvaltade programmen för ”tredjepartsförsäljare” som erbjöds genom de europeiska webbplatserna, enligt rapporten om internprissättning.
([503]) Licensavtal om befintliga immateriella rättigheter mellan LuxSCS och Amazon Technologies, framlagt av Amazon den 12 januari 2016.
([504]) I punkt 1.2 i licensavtalet anges följande: ”Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property’ means: (a) any and all intellectual property rights throughout the world, owned or otherwise held by Amazon EHT [LuxSCS] […] (including but not limited to customer lists and customer data […]”; avsnitt 2.1. a): ”Amazon EHT [LuxSCS] irrevocably grants AEU [LuxOpCo], under all Amazon EHT [LuxSCS] intellectual property rights in or comprising the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property, whether existing now or in the future, the following sole and exclusive right and license to the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property.”
([505]) Skrivelse från Amazon av den 21 augusti 2015, s. 2. ”Under the License Agreement, ownership of customer data for all EU sites lies with Lux SCS. As a service to Lux SCS, these data are collected by LuxOpCo for the retail activities.”
([506]) Licensavtalet, punkt 2.3 (Maintenance) och 9.5 (Compliance, Data Protection). LuxOpCo ansvarar framför allt för att a) begränsa åtkomsten till uppgifter, b) behandla uppgifterna enligt gällande lagstiftning, c) enbart använda uppgifter för godkända ändamål, d) hantera dokumentationen, e) se till att det finns lämpliga processer och operativa rutiner och tekniker för att förhindra otillåten åtkomst till, förlust, destruering, stöld, användning eller spridning av personuppgifter.

d) Registrerat varumärke

(469) När det gäller det registrerade varumärket anges i rapporten om internprissättning att Amazon är ett välkänt varumärke och att en stark identifiering med ett varumärke på global nivå är en viktig egenskap för att locka kunder ([507]), men Amazons anställda har uppgett att det kommersiella varumärket inte var avgörande i Amazons affärsmodell ([508]).

(470) De upplysningar som Amazon lämnat visar att värdet på företagets kommersiella varumärke har sekundär betydelse för de tre avgörande faktorerna i dess europeiska detaljhandelsverksamhet, nämligen sortiment, pris och användbarhet ([509]). Det innebär att varumärket endast har ett värde om det är förknippat med ett sortiment av god kvalitet, fördelaktiga priser och stor användbarhet ([510]), eftersom kunderna endast lockas att handla via Amazons webbplats om deras förväntningar uppfylls genom en tillförlitlig tjänst i fråga om sortiment, pris och användbarhet ([511]). Eventuella besvikelser leder snabbt till förlorade kunder, eftersom de lätt kan välja ett annat, konkurrerande företag i stället. Detta visar att Amazons varumärke och anseende är kraftigt beroende av att kunderna ständigt får en tillfredsställande service. Därför bör värdet på Amazons varumärke i Europa anses ha skapats hos LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen ([512]). Det skapas inte hos LuxSCS till följd av licensavtalet, och inte hos A9 och ATI till följd av kostnadsfördelningsavtalet, eftersom det är LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen som fattar alla nödvändiga strategiska beslut som rör sortiment, pris och användbarhet Europa, vilket beskrivs i skälen 478–499.

(471) Under alla omständigheter skapas värdet på Amazons varumärke inte enbart genom Amazon.com ([513]). Amazon.co.uk, Amazon.de, Amazon.fr, osv. uppfattas som lokala varumärken ([514]) och bidrar till det registrerade varumärkets värde i Europa. Även om Amazon var känt som säljare av böcker och media när företaget gick in på

([507]) Rapporten om internprissättning, s. 6–7 och 36.

([508]) Amazon Final Transcripts, [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 4 november 2014, punkt 617: 20–25, punkt 618: 1–3.

([509]) Amazon Post trial brief, s. 75, punkterna 229–230, se även Amazon Final Transcripts: [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 975: 18–25, punkt 976: 1–6: "So brand name – I keep hearing that question from journalists. That's why I'm – I think a brand name doesn't really help you, right. A brand name is a name. I mean what really matters to customers is not the name, it's what you do, right. And you have to have the relevant selection. You have to have the relevant services, right, you have to pay attention to the customer. You have to pay attention to the product that you're selling, right, because every product comes with different characteristics and one thing might be more important here, might be more important there. The brand name itself I think has only become important because we filled it with life." Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 146, punkterna 13–25: "Why doesn't brand help you build your business? A. Not at all. Q. Why not I said? A. What helps build your business is not a name, right? You need, you need something behind that name. I mean, Amazon is a name until you fill it with the individual product that is relevant to the customer and build to services. I've been talking about and do all that stuff. I mean, it's, it's not enough to just say we're an online store. I mean, you need to bring it alive, right? So that's what's driving it."

([510]) Amazon Final Transcripts, [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 4 november 2014, punkt 727:25, punkt 728:1–8, punkt 625:4–7, punkt 685:5–9. Amazon Final Transcripts [Senior Vice President, Chief Financial Officer, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 17 november 2014, punkt 2848:22–25: "They don't really care where they get it from. They just want to get it at the right price, they want it to be convenient. They want to get it quickly. And so those are the attributes that matter to customers." Punkt 2852:11–17: "At the end of the day, you know, I don't think a customer really cares once they have that item that they want and in their home or wherever, where that item came from. The item is the item. What they wanted is they wanted to get it quickly, they wanted to make sure it was at the right price, it was convenient and those are the attributes."

([511]) Se avsnitt 2.3.2.1.

([512]) Amazon Final Transcripts Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 976: 5–17.

([513]) Se Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 905: 1–10: "So did the brand name help? You know, I think that it wasn't helping in the sense of building selection and trying to get vendors to come on board locally. […]".

([514]) Se Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 810: 6–21: "Similar, yeah, with the local – yeah, so what's important to me like, you know, and the reason IP exists is that what's really important for UK seller or UK customer is that Amazon.co.uk where the customer knows in the UK, the brand name, the customer knows in the UK Amazon.co.uk that's what the customer types to go and visit our site, www.Amazon – you get it – Amazon.uk, whatever it is. As it is Amazon.fr, Amazon.de, Amazon.it because they are local brands – local brand names, you know, for each of these countries. I think that's very important. Q. Okay. A. If you ask my dad, he knows Amazon.fr, you know, not Amazon.com because that's what he types, you know, to go to the France site to buy products in his local market." Se även Amazon Final Transcripts [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 976: 5–17, där det förklaras att i Tyskland ville Amazon.de redan från början uppfattas som en tysk butik med tysk personal, som behandlade beställningar i Tyskland och erbjöd tjänster för tyska kunder. Amazon.de kommunicerade och kommunicerar därför fortfarande på tyska i Tyskland, inte på engelska.

den europeiska marknaden har det anseende inte varit till hjälp för att lansera andra produktkategorier ([515]) eller verksamheter inom Amazon för tredje parts räkning ([516]). Det har krävts ytterligare ansträngningar av de lokala teamen för att informera kunderna om att Amazon lanserade en ny produktkategori, vilket är en förändring som det tar tid för kunderna att märka ([517]).

(472) Amazon medger också att företagets marknadsföring är starkt beroende av teknik. Enligt Amazon består marknadsföringsverksamheten framför allt av sponsrade länkar, partnerskapsprogrammet och marknadsföring via e-post. Som framgår av173 var det emellertid de lokala teamen som rekryterade lokala webbplatser som partner i Amazons partnerskapsprogram. I Europa är det LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen som ansvarar för Amazons marknadsföring på internet. De utgår från sin lokalkännedom för att t.ex. avgöra vilka partnerwebbplatser som är relevanta för detaljhandelsverksamheten på de lokala marknaderna ([518]). LuxOpCo anställde en chef för "Marketing in Traffic" på EU-nivå för detta ändamål. De europeiska dotterbolagen har sina egna avtal och kommissioner från partner som skiljer sig från den amerikanska koncernen i fråga om partnergruppens sammansättning och kommissionernas utformning ([519]).

9.2.1.2.2 **Funktioner som utövas av LuxOpCo inom ramen för Amazons detaljhandel och tjänster i Europa**

(473) Enligt rapporten om internprissättning skulle LuxOpCo fungera som huvudkontor och ha det huvudsakliga ansvaret för Amazons detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa ([520]). Det var alltså LuxOpCo som skulle fatta de strategiska besluten om Amazons kommersiella verksamhet i Europa och förvalta de viktigaste fysiska komponenterna i den verksamheten.

(474) Protokollen från LuxOpCos styrelsemöten innehåller beslut som rör företagets funktion som huvudkontor och strategiska beslut om t.ex. uppköp av vissa företag (bland annat [förvärv X ([521]), Q ([522]), Y ([523]), R ([524]), Z ([525])]), inklusive immateriella rättigheter, bildandet av gemensamma företag med tredje part ([526]), försäljning av delar av LuxOpCo verksamhet eller tillgångar till andra företag, t.ex. [förvärv Q] ([527]) eller [ett annat av Amazons företag] ([528]), eller beviljande av garantier till dotterbolag ([529]).

(475) I Europa hade alla strategiska funktioner i samband med Amazons webbaserade detaljhandels- och tjänsteverksamhet under den berörda perioden, däribland detaljhandelsverksamheten i sig, tredje parts verksamhet, logistik, kundtjänst, personal- och ekonomifunktioner, överlåtits till LuxOpCo. LuxOpCo var huvudaktör i den bemärkelsen att företaget fattade de strategiska besluten och hade ansvar för att förvalta all verksamhet i Europa ([530]). LuxOpCo fattade också alla strategiska beslut om artiklar och prissättning (vilket

([515]) Amazon Final Transcripts: [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 1001. 8–18: […].
([516]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 772: 8–25: "Yeah, it did not. You know, the brand name, you know, Amazon was clearly a good name in books […].
([517]) Detta gällde framför allt i Europa, där det var svårare att förklara för kunderna att Amazon inte bara säljer böcker. Se vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 42, punkterna 8–25, s. 43 punkterna 1–14.
([518]) Vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 41, punkterna 14–21: […]; vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 106, punkterna 20–25, s. 107, punkterna 2–9: […].
([519]) Vittnesmål [Senior Vice President of Business Development, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 16 juli 2014, s. 117, punkterna 1–7.
([520]) Se skäl 132.
([521]) Protokoll från LuxOpCos styrelsemöte den 9 april 2007.
([522]) Protokoll från LuxOpCos styrelsemöten den 12 april och den 13 december 2010.
([523]) Protokoll från LuxOpCos styrelsemöte den 17 augusti 2010.
([524]) Protokoll från LuxOpCos styrelsemöte den 23 augusti 2010.
([525]) Protokoll från LuxOpCos styrelsemöte den 22 juli 2011.
([526]) Protokoll från LuxOpCos styrelsemöten den 21 augusti 2007 och den 12 oktober 2009.
([527]) Protokoll från LuxOpCos styrelsemöte den 9 januari 2008.
([528]) Protokoll från LuxOpCos styrelsemöten den 29 januari 2013 och den 29 januari 2014.
([529]) Se bl.a. internt dokument från Amazon: Protokoll från LuxOpCos styrelsemöten den 24 juli 2008, 18 mars 2010, 17 januari 2011 och 7 april 2011.
([530]) House of Commons i det brittiska parlamentet: muntliga uppgifter som lämnades till utskottet för offentliga uppgifter måndagen den 12 november 2012: Vittnesmål från Andrew Cecil: "All the strategic functions for our business in Europe are based in Luxembourg. That could be our retail business, our third-party-business, our transportation teams, our customer service, HR, finance-." Tillgänglig på följande webbadress: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/716/121112.htm

påverkade försäljningen), registrerade försäljningen och agerade som avtalsslutande part gentemot konsumenterna. Företaget bar också de motsvarande kostnaderna (se tabell 6) och riskerna i samband med försäljning och lager ([531]).

(476) Den högsta ledningsgruppen i Amazon, som ansvarade för att fatta strategiska beslut och samordna detaljhandels- och tjänsteverksamheten i Europa, var anställd av LuxOpCo. LuxOpCo hade mer än [500–600] HTE som arbetade med den Europaomfattande och strategiska förvaltningen av detaljhandelsverksamheten i Europa, samordnade de europeiska dotterbolagen ([532]) samt anpassade och uppdaterade de immateriella tillgångarna för den europeiska marknaden. Inom ramen för denna verksamhet fick LuxOpCo stöd från de europeiska dotterbolagen som fungerade som tjänsteleverantörer ([533]). Dotterbolagen tillhandahöll vissa stödtjänster, framför allt i fråga om marknadsföring, orderbehandling och kundtjänst, men de hade inte ansvar för försäljning och lager, eftersom LuxOpCo bar dessa risker ([534]).

(477) Till stöd för sitt påstående att LuxOpCo endast utövar vanliga administrationsfunktioner har Amazon angett att ”tekniken står i centrum för företagets affärsmodell. Varje aspekt av den traditionella detaljhandelsförsäljningen har setts över för att bli mer effektiv, kosta mindre och framför allt tillgodose konsumenternas behov bättre” ([535]). Amazon förklarade också att med hänsyn till omfattningen av Amazons verksamhet skulle det vara omöjligt att förvalta verksamheten utan en mycket hög grad av automatisering för att utföra funktioner som lagerhantering, prissättning och orderbehandling ([536]). Om de immateriella tillgångarna inte är nödvändiga insatsvaror för Amazons verksamhet i Europa ([537]) utgör de inte någon produkt eller ett syfte i sig, utan kräver extra arbete ([538]) och kunnande för att kunna användas för att generera intäkter ([539]). Som anges i skälen 164–169 är sortiment, pris och användbarhet de viktigaste drivkrafterna för Amazons detaljhandelsverksamhet på internet. De immateriella tillgångarna gör det lättare att förverkliga dessa tre pelare ([540]).

([531]) House of Commons i det brittiska parlamentet: betänkande om den brittiska tullmyndighetens räkenskaper 2011–2012 – skriftlig bevisning från Amazon EU Sarl *[LuxOpCo]*, inlämnad av Andrew Cecil, den 13 november 2012: ”Amazon EU Sarl [LuxOpCo] owns the inventory, earns the profits associated with the selling these products to end customers and bears the risk of any loss. From Luxembourg, Amazon EU Sarl processes and settles payments from its European customers.” Tillgänglig på följande webbadress: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm

([532]) Se figur 3 och skäl 180.

([533]) House of Commons i det brittiska parlamentet: betänkande om den brittiska tullmyndighetens räkenskaper 2011–2012 – skriftlig bevisning från Amazon EU Sarl, inlämnad av Andrew Cecil, den 13 november 2012: ”Fulfilment and customer service centres located in the UK are operated by Amazon.co.uk Ltd, a UK company.Amazon.co.uk Ltd earns a margin on its operating costs for providing services performed in the UK to group companies, primarily to Amazon EU Sarl. The services provided include fulfilment and logistics services; customer support services; accountancy, tax, legal, human resources, localisation and similar back office services; merchandising and marketing support services; and purchasing assistance.” Tillgänglig på följande webbadress: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([534]) House of Commons i det brittiska parlamentet: muntliga uppgifter som lämnades till utskottet för offentliga uppgifter måndagen den 12 november 2012: Vittnesmål från Andrew Cecil: ”The inventory of goods that are in our fulfilment centres across Europe belongs to Amazon EU Sarl [LuxOpCo] and does not belong to the local entities that we may have across Europe.” ”Amazon.co.uk is a service company in the UK providing services to Amazon EU Sarl [LuxOpCo] for which it receives payment.” Tillgänglig på följande webbadress: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/716/121112.htm. Se även House of Commons i det brittiska parlamentet: betänkande om den brittiska tullmyndighetens räkenskaper 2011–2012 – skriftlig bevisning från Amazon EU Sarl *[LuxOpCo]*, lämnad av Andrew Cecil, den 13 november 2012: ”Fulfilment and customer service centres located in the UK are operated by Amazon.co.uk Ltd, a UK company. Amazon.co.uk Ltd earns a margin on its operating costs for providing services performed in the UK to group companies, primarily to Amazon EU Sarl [LuxOpCo]. The services provided include fulfilment and logistics services; customer support services; accountancy, tax, legal, human resources, localisation and similar back office services; merchandising and marketing support services; and purchasing assistance.” Tillgänglig på följande webbadress: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm

([535]) Se skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*.

([536]) Se skrivelse från Amazon av den 22 juli 2016, *Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*.

([537]) Amazon Post trial brief, efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 34, punkt 91.

([538]) Se vittnesmål [Director International Tax and Tax Policy, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 24 april 2014, s. 129, punkterna 18–25, s. 130, punkt 2, 6–15: […].

([539]) Se vittnesmål [Director International Tax and Tax Policy, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 24 april 2014, s. 126, punkterna 9–25, s. 127, punkterna 2–25, s. 129, punkterna 2–5: […].

([540]) Vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 16 juni 2008 (i vittnesmål [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], del 25): […]; vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 61, punkterna 8–25, s. 62, punkt 2: […]; och vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 32, punkterna 14–25, s. 33, punkterna 2–25, s. 34, punkterna 2–12: […].

(478) Under den berörda perioden fattade LuxOpCo helt självständigt, med stöd av de europeiska dotterbolagen, samtliga strategiska beslut som rörde sortiment, pris och användbarhet i Europa ([541]). För var och en av dessa viktiga drivkrafter var det särskilda kunnandet hos LuxOpCo och dess lokala europeiska dotterbolag en avgörande och nödvändig insatsvara för att Amazons affärsmodell skulle kunna generera intäkter i Europa.

a) Sortiment

(479) Som förklaras i skäl 165 finns det ett nära samband mellan sortimentet och den omsättning som genereras av detaljhandelsförsäljningen. Att utveckla och underhålla ett så stort sortiment som möjligt för alla detaljhandelsförsäljare har visat sig vara avgörande för Amazons framgångar i Europa ([542]), vilket även framgår av de kundundersökningar som har gjorts internt av Amazon, som visar att […] som konsumenterna erbjuds är den viktigaste komponenten för de tyska ([60–70] %) ([543]) och franska ([50–60] %) kunderna ([544]).

(480) Beslutet om vilka produktkategorier som ska säljas i en viss region eller ett visst land baseras på lokal kännedom om marknaden, produkterna och konsumenterna ([545]). Det räcker inte med tekniken i sig; utformningen av sortimentet måste göras av människor ([546]). Det unika och avgörande kunnandet hos Amazons lokala detaljhandelsteam handlar om att veta vad konsumenterna vill köpa och kunna välja bra säljare för att kunna garantera ett heltäckande sortiment ([547]). I Europa fastställs sortimentet av LuxOpCo med stöd av de europeiska dotterbolagen ([548]).

([541]) Vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 41–106, punkterna 1121–1525, s. 107 punkterna 1–3: […].

([542]) Vittnesmål [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 7 maj 2014, s. 163, punkt 25, s. 164, punkterna 1–8.

([543]) Internt dokument från Amazon: *Amazon Who Is Our Customer DE Customers Report May 2016, s. 6*.

([544]) Internt dokument från Amazon: *Amazon Who Is Our Customer FR Customers Report June 2016, s. 5*.

([545]) Se vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 227, punkterna 10–12: […]; vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 228, punkterna 2–8: […]; och vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 228, punkterna 9–21: […].

([546]) Amazon Final Transcripts: [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 1002. 2–12: "So even within a category, there is no magic key that you can just use to turn and everything works in the category.It's calling vendors. It's sitting down with the people. The majority have local organizations. You need to convince them that this is a good thing in their local context, that you're going to drive sales and efficiencies, that you're going to not only cannibalize their business, but create incremental opportunity of growth for them. It's a very local game."

([547]) Se e-postmeddelande från [Vice President Finance, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna] till [Senior Vice President, Chief Financial Officer, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], den 2 maj 2006: "Even though we've established Luxembourg as our European headquarters, we will continue to maintain our European country offices and operations facilities in their current locations throughout Europe. It's important that we maintain our local presence in these countries, as we want each site to reflect the tastes and preferences of our customers in these locations." Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 909:10–17: "Brands are relevant on a national level. Some customers shop some brands in some countries and other brands in other countries, right, so what would be important for us to understand is not what is selling somewhere else, it's what local customer needs and wants. And we had established a list of priority brands we'd have to look to go after and start with that." Se även Amazon Final Transcripts: [Director Finance, Amazon Instant Video Limited, London, Förenade kungariket, tidigare Manager Finance and Director Finance Amazon.co.uk, London, Förenade kungariket], 5 november 2014, punkt 1100: 5–10: "Philips, for example, back at this period were very, very small in the UK, quite powerful in Germany. Panasonic, again, on this list, small in the UK, very strong in Germany. So different focus from customers, different focus from competition. So, yeah, they would look different."

([548]) Amazons synpunkter på inledningsbeslutet, punkt 101. Se även rapporten om internprissättning, s. 13, och vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 209, punkterna 20–25, s. 210, punkterna 2–18: "Germans know how to purchase food for hundreds of years, right? They're not waiting for online store to sell, you know, there's supermarket for them. They're all well fed. They all know how to feed their families. So, if you entered the segment, the selection is one of the most attractive points, because if you picture your store where you buy your noodles, for example, then this store would only have like ten, 50 different kinds of noodles, but I can tell you here in Europe we have 6 000 different kind of noodles. So, when I tasked my team to launch consumer products food, I said please, go build the biggest noodle shelf in Germany, so at least in one area customers can be sure whenever they think about noodles, I go to Amazon because they have all the noodles. They have the organic noodle, they have the Italian handmade, they have the fresh, they have the dry, they have the Japanese rice noodle. They have the import. You know, there's a thousand kinds of noodles." och vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 227, punkterna 16–25: "People know how to buy shoes, apparel, everything, so it only makes sense to bring something where I believe I can win the customer. I can win the customer with having a larger selection or better customer service, more convenience, that's, that's my main goal, right? And that's different by country, because it's depending on size, on topics and all that stuff and that's more important than the pure when did you launch the tools category."

(481) För att kunna bedriva en framgångsrik verksamhet i Europa har Amazon behövt skaffa sig specialiserade kunskaper om hur man tillgodoser konsumenternas specifika och lokala behov. Detta har man gjort genom stora investeringar i att ”skicka ut trupper i fält” och använda sig av deras kunnande ([549]). I Tyskland, Frankrike och Förenade kungariket har LuxOpCo kunnat använda lokal arbetskraft som har hjälpt företaget att anpassa Amazons erbjudande till konsumenterna i dessa länder ([550]). I Tyskland anställdes 100–200 personer till en början för att säkerställa sortimentet. Antalet har därefter utökats kraftigt ([551]). Antalet anställda vid Amazons franska verksamhet ökade snabbare än dess omsättning, från 297 anställda år 2004 till 5 273 år 2012, dvs. en ökning med en faktor 17,8. Försäljningen i Frankrike ökade bara med en faktor 13,4 under samma period ([552]). I Förenade kungariket arbetade 260 anställda inom detaljhandelssektorn 2011. Enligt Amazons interna planer vid den tiden skulle antalet anställda öka från [200–300] till [400–500] fram till år 2015 ([553]). All denna personal var anställd av de europeiska dotterbolagen.

(482) Den erfarenhet som Amazon byggt upp när det gäller att införa e-handel på den franska marknaden visar hur viktigt det är att ha en lokal närvaro. Amazon gick in på denna marknad år 2000, inte genom ett förvärv av någon befintlig e-handlare utan helt och hållet med stöd av sitt eget varumärke och sin egen teknik. På den tiden dominerades den franska e-handeln av lokala aktörer med mycket god kännedom om de franska konsumenterna och marknadsläget ([554]). Dessutom var det fortfarande många som använde Minitel, en offentlig nättjänst som var en föregångare till internet i Frankrike och som hade en stor andel av marknaden för nätbaserad detaljhandel. I början erbjöd webbplatsen Amazon.fr böcker, cd-skivor och dvd-skivor. Av olika skäl uppfyllde Amazon Frankrikes verksamhet inte företagets förväntningar. Dessutom fick Amazon.fr stora svårigheter till följd av lagstiftningen ([555]), som hindrade Amazons marknadspenetration. År 2004 var Amazon.fr fortfarande ett litet företag på grund av restriktioner för att bevilja rabatter och företagets låga penetration av marknaden på internet ([556]). Företaget hade överfört i stort sett alla lokala anställda till Amazon.co.uk och hade tvingats av de franska myndigheterna att lämna in en social åtgärdsplan för att motivera överföringen ([557]) och neddragningen av antalet anställda från 70 till 18 personer ([558]). I detta läge tänkte företaget lägga ned webbplatsen i Frankrike och avsluta verksamheten i landet ([559]). Läget för Amazon.fr förbättrades genom investeringar i ett utvecklingsprogram för sortimentet genom ny fransk personal som var väl förtrogna med den hur lokala

([549]) Expertrapport från [ordförande för och grundare av Interactive Media in Retail Group, en brittisk organisation för detaljhandel och e-handel, London, Förenade kungariket], 6 juni 2014 (rapport beställd av Amazon), s. 3.

([550]) Expertrapport från [ordförande för och grundare av Interactive Media in Retail Group, en brittisk organisation för detaljhandel och e-handel, London, Förenade kungariket], 6 juni 2014, s. 36, punkterna 77–78.

([551]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 39, punkterna 21–25: s. 40, punkterna 2–3: ”I mean it's, when a management is acquiring selection is the core task of this company here, right? I mean, you can't, operating a website, a store with nothing in it is meaningless, right, so all we do here is when the management – so at that time, it was anything between 100 and 200. Today it would be much more. Q. One hundred to 200 buyers or 100 to 200 employees? Buyers? A. No, buyers. Q. Or employees? A. Selection, people that manipulate selection.”

([552]) Expertrapport från [ordförande för och grundare av Interactive Media in Retail Group, en brittisk organisation för detaljhandel och e-handel, London, Förenade kungariket], 6 juni 2014, s. 36, punkterna 77–78.

([553]) Antalet säljchefer med uppdrag att utöka sortimentet och förbättra villkoren ökade från [35–40] % till [45–50] %: Vittnesmål [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 7 maj 2014, vittnesmål – del 23, s. 5.

([554]) Av femton e-handelsföretag som drev verksamhet i Frankrike år 2005 var elva franska (expertrapport från [ordförande och grundare av Interactive Media in Retail Group, en brittisk organisation för detaljhandel och e-handel, London, Förenade kungariket], 6 juni 2014, s. 30, punkt 66.

([555]) Precis som i Tyskland begränsar den franska lagstiftningen Amazons möjlighet att använda sin vanliga strategi för att konkurrera med priserna. I Frankrike måste utgivarna följa ett fast detaljhandelspris och detaljhandelsförsäljarna får inte lämna rabatter på mer än 5 %. Det betyder att om det totala priset inklusive porto bli högre än vad som erbjuds i affären, är det inte särskilt sannolikt att en potentiell kund köper produkten på internet.

([556]) Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 880:16–18: 21–25, punkt 881:1–16.

([557]) Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 879: 21–25, punkt 880:16–18. I den sociala åtgärdsplanen anges att ”Amazon France [was] not generating sufficient revenue from its operations to support its cost structure and be a viable going concern”. Se även internt dokument från Amazon: *Collective Redundancy Program for Amazon.fr SARL*.

([558]) *Collective Redundancy Program for Amazon.fr SARL*, s. 12.

([559]) Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 881: 20–24: ”Honestly, there was a fair chance that it wouldn't.” [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 7 maj 2014, s. 160, punkterna 16–18: ”[…] we are very disappointed with France, how hard [it] was to get customers to come shop at Amazon.”

marknaden fungerade ([560]). Deras lokalt anpassade ansträngningar har varit avgörande för att utöka utbudet med nya produktkategorier. De lokalanställda kände till den lokala smaken och kunde upprätta och upprätthålla relationer med leverantörer ([561]), förhandla om licensavtal med upphovsrättsinnehavare och nationella upphovsrättsorganisationer ([562]) och fastställa lokala priser. Amazon har med andra ord behövt utveckla sina kunskaper om den lokala marknaden genom att rekrytera fransk personal för att göra sina produkt- och tjänsteerbjudanden mer attraktiva i de franska konsumenternas ögon.

(483) Som beskrivs i skäl 167 bygger Amazon upp sitt sortiment i) genom inköp från andra detaljhandlare på marknaden, ii) genom att ingå partnerskap med leverantörer och iii) genom att skapa tredjepartsprogram, t.ex. Marketplace. I alla de tre fallen har LuxOpCo med stöd av de europeiska dotterbolagen spelat en avgörande roll för framgångarna med Amazons verksamhet i Europa.

(484) Förvärv: för att komma in på de tyska och brittiska marknaderna och bilda de enheter som senare skulle bli europeiska dotterbolag förvärvade Amazon lokala aktörer och baserade sin verksamhet på deras lokala marknadskännedom och kunduppgifter ([563]). I Tyskland förvärvades Telebuch/ABC Bücherdienst år 1998. Det företaget hade redan ungefär 100 000 kunder, en orderbehandlingscentral och en kundtjänstavdelning med tysk personal ([564]). I Förenade kungariket förvärvades bookpages.co.uk för att […] snabbt erbjuda de europeiska konsumenterna samma kombination av sortiment, tjänster och värde […] ([565]). I pressmeddelandet om dessa förvärv angav Amazon att man hoppades att de nätbaserade detaljhandelsföretagen Bookpages och Telebuch skulle bli grundläggande komponenter i deras expansion på den europeiska marknaden ([566]). De hade alltså inlett verksamheten genom att förvärva kunskaper om den lokala detaljhandelsmarknaden som de inte redan hade, för att underlätta lanseringen av sin egen detaljhandelsverksamhet i Europa.

(485) Partnerskap med leverantörer: för att locka konsumenter måste LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen välja leverantörer av de varumärken som efterfrågas av de lokala konsumenterna och ingå partnerskap med dem. LuxOpCo har fastställt strategier och goda metoder för att välja och lansera nya produktfamiljer, ingått partnerskap med leverantörer genom sin detaljhandlarorganisation och har infört standardiserade avtalsklausuler för leverantörer ([567]). De lokala säljcheferna, som var anställda av de europeiska dotterbolagen, valde och rekryterade säljare till de europeiska webbplatserna och utvecklade därmed Amazons sortiment ([568]). Under den berörda perioden har LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen lanserat [10–20] nya produktfamiljer i Tyskland och Förenade kungariket. I Frankrike har [10–20] nya produktfamiljer föreslagits. Ibland har det krävts flera års

([560]) En anställd vid Amazon förklarade att Amazons verksamhet i Frankrike inte skulle existera om det inte hade varit för programmet för att utveckla sortimentet. Se Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 918: 19–22: "I think it wouldn't exist."

([561]) Expertrapport från [ordförande för och grundare av Interactive Media in Retail Group, en brittisk organisation för detaljhandel och e-handel, London, Förenade kungariket], 6 juni 2014, s. 40, punkt 87. "As was the case for its earlier launches, the localized efforts of Amazon's employees were crucial in expanding into new product categories. Local employees were familiar with local tastes and had to establish and maintain relationships and work with vendors, negotiate licensing contracts with country copyright owners and organizations, determine local pricing, and more. Amazon [D]ed from having a local workforce who had country specific expertise."

([562]) Expertrapport från [ordförande för och grundare av Interactive Media in Retail Group, en brittisk organisation för detaljhandel och e-handel, London, Förenade kungariket], 6 juni 2014, s. 40, punkt 87. "Amazon must source certain products, including media products and digital content, on a country-by country basis" och vittnesmål från [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 7 maj 2014, s. 35, punkterna 22–25,"[…] Europe has different laws depending upon the media type and the copyright type. So digital gets way more complicated by – by country basis."

([563]) Vittnesmål [Baker Foundation Professor of Business Administration vid Harvard Business School, Förenta staterna], 18 augusti 2014, [Baker Foundation Professor of Business Administration vid Harvard Business School, Förenta staterna] Exhibit 7, s. 11.

([564]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 11, punkterna 5–15: "[…] to me it's much smarter to start a German operation if you have German, knowledgeable people of the German market and not learn everything from scratch."

([565]) http://phx.corporate-ir.net/phoenix.zhtml?c=97664&p=irol-newsArticle&ID=233853, 7.6.2017.

([566]) Amazon.com Acquires Three Leading Internet Companies http://phx.corporate-ir.net/phoenix.zhtml?c=176060&p=irol-newsArticle&ID=502989.

([567]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt802:1–6, Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 3 november 2014, punkt 476:1–13.

([568]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 823:1–10: "[…] a lot of the successes ended up being driven by what we did on a local basis."

förhandlingar för att en leverantör skulle gå med på att sälja sina produkter via en av Amazons webbplatser ([569]). Genom att skapa, underhålla och använda EFN kunde LuxOpCo dessutom garantera sina europeiska kunder ett allmänt sortiment på europeisk nivå ([570]).

(486) Tredjepartsprogram: i början var Marketplace okänt i Europa ([571]). För att garantera att lösningen skulle lanseras och underhållas införskaffade LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen den kunskap som krävdes och fattade strategiska beslut som ledde till att Amazons program och teknik blev en succé ([572]). De upprättade lokala rekryteringsteam och Tyskland, Frankrike och Förenade kungariket, med personal som kunde tala språken i dessa länder, undersöka säljare och samla in uppgifter om deras försäljning för att hitta och kontakta potentiella säljare för Marketplace och övertyga dem att ansluta sig. Rekryterarna sålde inte bara tjänsten ”Marketplace” utan hjälpte även potentiella tredjepartssäljare att lansera sina erbjudanden på Amazons webbplatser i EU tack vara sina goda kunskaper om plattformen ([573]).

(487) Utöver rekryterarna har det också inrättats team av tekniker vid LuxOpCo i Luxemburg (de så kallade produktlistningsteamen). Teamen bestod av it-specialister med uppdrag att utveckla datorverktyg eller göra de insatser som krävdes för att uppdatera verktygen och underlätta lanseringen av erbjudanden från nya säljare på webbplatserna i EU. Arbetet i produktlistningsteamen inleddes år 2006 och har ökat med tiden, framför allt när de största säljarna, med kataloger som omfattar tusentals artiklar ([574]), har behövt integreras i Marketplace. Utöver produktlistningsteamen arbetade [10–20] programutvecklare under 2013 för LuxOpCo i det team som ansvarade för tredjepartsprogrammet (Marketplace) ([575]). Slutligen inrättades det team för hantering av tekniska konton som nämns i skäl 167 inom LuxOpCo för att arbeta på tyska, franska och engelska ([576]).

(488) I sin interna plan förklarade Amazon hur Marketplace skulle utökas till […] tack var utvecklingen hos de luxemburgska, tyska, franska och brittiska säljorganisationerna och angav att de italienska och spanska språken skulle integreras i säljverksamheten ([577]). Inrättandet av det första nätverket av tredjepartssäljare som bildade grunden för en senare, i huvudsak automatiserad självbetjäningstjänst, byggde på tekniska lösningar som krävde

([569]) En anställd vid Amazon förklarade att den hade behövt förhandla i [0–10] år i Tyskland för att få till stånd ett partnerskap med [en leverantör] (vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 26, punkterna 17–25, s. 27, punkt 1) och att det hade tagit flera år för att upprätta ett partnerskap med [en leverantör] (Amazon Final Transcripts: [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 981: 6–10). I Frankrike konstaterade Amazon att leverantörer som [leverantör] och [leverantör] inte var särskilt intresserade av att sälja sina artiklar via dem och krävde […]. Det hade tagit tid att komma fram till ett permanent partnerskap (Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 894:19–25, 1–9)). I Förenade kungariket rapporterade en anställd vid Amazon om långa och hårda avtalsförhandlingar med leverantörer som [leverantör] (Amazon Final Transcripts: [Director Finance, Amazon Instant Video Limited, London, Förenade kungariket tidigare Manager Finance and Director Finance, Amazon.co.uk, London, Förenade kungariket], 5 november 2014, punkt 1100:16–25, punkt 1101: 1–3). Många leverantörer föredrog dessutom en strategi där kunderna kunde undersöka deras produkter i praktiken, vilket var svårt att åstadkomma för ett totalt internetbaserat företag som Amazon. Denna begränsning innebar att leverantörerna […] (Amazon Final Transcripts: [Director Finance, Amazon Instant Video Limited, London, Förenade kungariket, tidigare Manager Finance and Director Finance, Amazon.co.uk, London, Förenade kungariket], 5 november 2014, punkt 1101: 21–25, punkt 1102: 1).

([570]) Internt dokument från Amazon: *European Fulfillment Network (EFN)*, s. 1: […].

([571]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 772: 8–25: ”Yeah, it did not. You know, the brand name, you know, Amazon was clearly a good name in books, but you know, my recruiters would call sellers I remember them telling me, look, you know, I have to tell them we're like eBay in order for the sellers to understand that actually, you know, we had an e-marketplace and, you know, pitch them and explain to them you know, which categories they might be able to list.”

([572]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 123, punkterna 2–25, s. 124, punkterna 2–9:

([573]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 771: 14–25, punkt 776: 11–15 och 24–25, punkt 777: 1–25, punkt 778: 4–9, punkt 779: 12–21: rekryterarnas arbete med potentiella säljare beskrivs här som avgörande eftersom det är rekryterarna som i princip gör det arbete hos säljarna som krävs för att lansera och lägga till nya produkter på webbplatsen.

([574]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, UAS, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 780: 5–25, punkt 781: 1–24. Se även Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 827: 18–23: ”[…] the team in Luxembourg, the onboarding team played a really big role of, like, you know, working and building. So either adding tools, as I talked about, you know, they build a lot of tools, you know, in the process or working with the technology teams that were building.”

([575]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 829: 24–25, punkt 830: 1–12.

([576]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 782: 3–17.

([577]) Internt dokument från Amazon: ”3 Year Plan: International Merchant Services”, juli 2009, s. 28.

insatser från människor som kände till den lokala marknaden, vilket framgår av Amazons lansering i Italien och Spanien, där de anställda vid LuxOpCo hade behövt kontakta potentiella säljare för Marketplace i avsikt att bilda partnerskap ([578]). Amazon medgav också att de säljare som deltog i Marketplace omfattades av lokala och europeiska regelverk och därför behövde särskilda riktlinjer för att följa de reglerna. Den information som säljarna på Marketplace fick utgick från det kunnande man hade byggt upp inom ramen för EFN-projektet ([579]).

(489) År 2009 kom endast [25–30] % av den kommersiella bruttoförsäljningen från tredjepartssäljare som tidigare hade anslutit sig till självbetjäningsversionen av Marketplace ([580]). År 2012 motsvarade tredjepartsförsäljningen drygt [40–45] % av Amazons försäljning i Europa ([581]).

b) Pris

(490) Amazon anger att prissättningen i hög grad sker automatiskt och att LuxOpCo utom i sällsynta undantagsfall har behövt bortse från de priser som fastställs automatiskt genom företagets prisberäkningsalgoritm ([582]). Kommissionen medger att Amazon har använt en sådan algoritm i sin detaljhandelsverksamhet, men anser att den endast är ett verktyg för att genomföra en viss prissättningspolitik som fastställs av LuxOpCo i Europa.

(491) Utan samarbetet med de enskilda europeiska dotterbolagen, som baseras på deras kännedom om den lokala marknaden, skulle prisberäkningsalgoritmen inte fungera effektivt ([583]). De produktpriser som anges på Amazons webbplatser är lokala priser och varje land använder en egen metod för prissättningen ([584]), beroende på den specifika lokala konkurrensen och unika konkurrensmiljön och även på användningen av pristabeller. Olika leverantörer sätter olika priser beroende på område, och lagstiftningen och de lokala regelverken varierar också (t.ex. tillämpning av fasta priser) ([585]). Det viktigaste syftet med Amazons prisberäkningsalgoritm är […]. Med tanke på […] den ständiga prisutvecklingen på marknaden måste Amazon […] övervaka priserna noga […] ([586]). I Europa är det LuxOpCo som tar hand om detta, med stöd av de europeiska dotterbolagen.

(492) I Amazons riktlinjer för policyer och förfaranden i EU beskrivs dessutom LuxOpCos och de europeiska dotterbolagens roll i prissättningen ([587]). Där anges att en kommitté för detaljhandelspriser i EU ensam ska ha befogenhet att anta prisriktlinjer för de produkter som Amazon erbjuder på de europeiska webbplatserna. Kommittén består enbart av anställda vid LuxOpCo, nämligen vice vd för finansavdelningen i Europa (*Vice President of Finance, Europe*), chefen för juridikavdelningen i Europa (*European Legal Director*) samt de vice vd:arna för detaljhandelsavdelningen i Europa (*European Retail Vice Presidents*). Kommittén har i uppdrag att godkänna alla detaljhandelspriser som tillämpas på de europeiska webbplatserna och att hantera alla frågor som rör detta, t.ex.

([578]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 803: 11–25: ”[…] new countries like Spain, Italy […] We're still in this process of calling sellers and building the ecosystems.”

([579]) Internt dokument från Amazon: *3 Year Plan: International Merchant Services*, juli 2009, s. 29.

([580]) Internt dokument från Amazon: *3 Year Plan: International Merchant Services*, juli 2009, s. 2.

([581]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 803: 24–25.

([582]) Se skäl 168 och Amazons skrivelse av den 29 maj 2017, efterhandsrapporten om internprissättning från 2010, s. 24–25.

([583]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 808: 1–13: ”So clearly we learned in the U.S. that low prices are really important.That's very clear. At the same time, you know, how we implement low prices in the UK or low prices in Germany is very different because obviously the competitiveness of our site in the UK is defined by local retailers and local competition. So the learnings of what might happen with low prices would probably, you know, have learned from the US, maybe, maybe not. But in terms of the actual implementation and how we deal with the local nature of our retail business or third-party business, that I think has to be implemented locally.”

([584]) Vittnesmål [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 18 september 2014, s. 41, punkterna 9 och 10. Se även Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 909:22–25, punkt 910: 1–2: ”Pricing is totally local. Pricing is driven at Amazon by our willingness to be the bestvalue for customers in the country you operate, and to be the best value for customers in the country you operate, you essentially match your competition prices and your competitors are local.”

([585]) Amazon Post trial brief, s. 31, punkt 79.

([586]) Redline-protokoll från mötet mellan kommissionen, Amazon och Luxemburg den 26 maj 2016, s. 3.

([587]) Internt dokument från Amazon: *EU Policies and Procedures Manual* av den 1 maj 2006, s. 5.

återbäringar till leverantörerna. Anställda som inte arbetar för LuxOpCo får inte frångå dessa beslut (inte heller vd:ar) utan måste få tillstånd från kommittén före varje prisändring ([588]). LuxOpCo har också anställt en europeisk prisansvarig som ska godkänna priserna, framför allt när de avviker från de priser som har fastställts med hjälp av algoritmen ([589]). Eftersom prissättningsverktyget verkställer kommitténs beslut om policyn och reglerna för prissättningen är det inte förvånande att de artikelpriser som verktyget tar fram endast i begränsade fall kräver något ytterligare ingripande från LuxOpCos sida. Slutligen har ett team i uppdrag att övervaka […] på global nivå. Detta team är baserat i Luxemburg och ingår i LuxOpCo. Det följer noggrant priserna […] och granskar de priser som föreslås på global nivå, inklusive Förenta staterna ([590]).

(493) LuxOpCos och de europeiska dotterbolagens inflytande på prissättningen avspeglas också i priserbjudandena på webbplatserna i EU. Under de första verksamhetsåren i Tyskland införde Amazon.de en ”lägsta pris-garanti” för att uppmuntra till återkoppling på priserna från Amazons kunder mot att de fick en rabatt på sina inköp ([591]). Eftersom bokpriserna är fasta i Tyskland och Frankrike har Amazon.de dessutom infört ett system med gratisleveranser ([592]). Det har visat sig att detta system, som motsvarar en indirekt rabatt på bokpriserna, har fått stor inverkan på bokförsäljningen i Tyskland ([593]) och Frankrike ([594]). I Förenade kungariket har vissa typer av priserbjudanden som är vanliga på marknaden, t.ex. […], gjort det svårare […] att konkurrera med priset […]. Därför behövde Amazon.co.uk lokalt anställda som kunde hitta dessa erbjudanden och utforma en effektiv metod för att konkurrera med dem ([595]).

c) Användbarhet

(494) Enligt interna uppgifter från Amazon från en kundundersökning uppskattar tyska kunder dessutom […] ([50–60] %), […] ([50–60] %), […] ([50–60] %) och […] [50–60 %] ([596]), medan franska kunder även uppskattar […] (50–60] %), […] ([40–50 %] %) och Amazons policy i fråga om […]([40–50] %) ([597]).

(495) Det är LuxOpCo som med stöd av de europeiska dotterbolagen har uppgift att se till att kunderna hittar det de söker på de europeiska webbplatserna ([598]). Utan mänskliga insatser skulle kunden gå förlorad ([599]). LuxOpCo

([588]) Internt dokument från Amazon: *EU Policies and Procedures Manual* av den 1 maj 2006, s. 5.
([589]) Skrivelse från Amazon av den 14 mars 2017, daterad den 4 april 2017.
([590]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Third Party Business (t.ex. Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4 november 2014, punkt 831: 5–10.
([591]) Amazon Final Transcripts: [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 984: 5–25.
([592]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 50, punkterna 6–13.
([593]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 52, punkterna 8–15.
([594]) Amazon Final Transcripts: [Vice President European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg, tidigare Country Manager France, Amazon.fr SAS, Clichy, Frankrike], 5 november 2014, punkt 939:23–25, punkt 940: 1–2.
([595]) Amazon Final Transcripts: [Director Finance, Amazon Instant Video Limited, London, Förenade kungariket, tidigare Manager Finance and Director Finance, Amazon.co.uk, London, Förenade kungariket], 5 november 2014, punkt 1104: 6–25, punkt 1105: 1–2.
([596]) Internt dokument från Amazon: *Amazon Who Is Our Customer DE Customers Report May 2016, s. 6*. Se även vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 49, punkterna 18–25: för Amazons tyska kunder är det faktum att ”Amazon fungerar”, dvs. att företaget håller vad det lovar, viktigare än priset, i motsats till de amerikanska kunderna, som anser att priset är det allra viktigaste. ”If you ask a German customer today why do you love Amazon, they would say because it works, and you can find many studies showing you exactly that and price would come somewhere ranked third, a second, third at best, depending on the category. Where in the U.S., people would say Amazon has great prices, right?” Se även vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 151, punkterna 10–14: en reklamfilm för Amazon i Tyskland skulle aldrig nämna priset, eftersom det har mindre betydelse.”In the U.S. at that time you would show a commercial based on price, right, Amazon attractive prices. And I said that in Germany that would be meaningless, because our largest category would not have attractive prices […].”
([597]) Internt dokument från Amazon: *Amazon Who Is Our Customer FR Customers Report June 2016, s. 5* och 6.
([598]) Amazon Final Transcripts [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 1046: 1–6: ”So my – part of my team's job is to make sure that the customer finds the relevant content on the website. That would mean we would be adding pictures and product description. We would work on customer reviews and – that are visible changes on the website.”
([599]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 34, punkterna 12–23: ”To translate a legal text by Google, you need an individual to put it in correct wording again and that's the same thing that we do on our website, that we present to our customer, and consistency of presentation is very important in my store because, you know, the detail pages need to look the same. The language, you can't call color, color on this page and something else on the next page, so you need to have people that make sure you use consistent German terminology, otherwise the customer is completely lost.”

hade ett lokaliserings- och översättningsteam på [60–70] HTE. Teamet hade uppdrag att granska och anpassa den automatiska översättningen till lokala normer ([600]) och att göra det möjligt att dela olika europeiska kataloger för att skapa och administrera EFN, underlätta konsumenternas sökningar på europeisk nivå ([601]) och utöka sortimentet ([602]). Amazon.de har team som kontrollerar innehåll och kvalitet för att se till att webbplatsens utformning och utseende bevaras och bidrar till kundernas köpupplevelse ([603]). Det är också viktigt att kundtjänsten talar det lokala språket och förstår de lokala preferenserna ([604]), t.ex. att tyska kunder väntar sig snabba leveranser av beställda varor ([605]).

(496) Med användbarhet avses också enkla, snabba och förutsägbara leveranser. Snabbhet, användbarhet och service ökar kundens tillfredsställelse och är alltså tillväxtfaktorer ([606]). I likhet med Amazons logistikkostnader varierar även varuleveransernas snabbhet, tillförlitlighet och noggrannhet från ett land till ett annat ([607]), varför det också krävs lokal kännedom om logistiken. När det gäller Europa ([608]) finns och utvecklas detta kunnande hos LuxOpCo och de europeiska dotterbolagen.

(497) Orderbehandlingscentralerna fungerar på olika sätt beroende på om de är placerade i Europa eller Förenta staterna ([609]) och det finns också skillnader mellan olika europeiska länder ([610]). Utformning, processer och även normer skiljer sig åt ([611]). Till en början hade Amazon problem med att hitta chefer som kände till hur orderbehandlingscentraler fungerade i Europa ([612]).

(498) För planerings- och investeringsändamål samarbetar LuxOpCo nära med de team som ansvarar för orderbehandling och detaljhandelsförsäljning i de europeiska dotterbolagen, som tillhandahåller den viktigaste informationen, dvs. beräknade volymer och produkttyper eller produktfamiljer som ska läggas till i sortimentet

([600]) Amazon Final Transcripts [Vice President eCommerce platform], 24 oktober 2014, punkt 215: 8–23: […].

([601]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 3 november 2014, punkt 493: 8–25, punkt 494: 1–5: […].

([602]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Head of European Retail Business, ansvarig för all detaljhandelsverksamhet i Europa, LuxOpCo, Luxemburg], 3 november 2014, punkt 503: 24 och 25, 504:1–25: […].

([603]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 35, punkterna 5–18. […].

([604]) Amazon Final Transcripts: [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 5 november 2014, punkt 976: 6–17: "And to a certain extent, you can hear, we phonetically used the U.S. expression of the brand name so we're not saying Amazon.de but we say Amazon.de, because we didn't want customers in Germany for a minute to think about that this is a U.S. store, right. It's a German store with German people, fulfilled out of Germany, where you reach German customer service. You work with all the things that you're familiar in Germany. You find all the product that is relevant to you in Germany, and that is very, very different from France, UK, from the U.S."

([605]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 49, punkterna 7–18.

([606]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 148, punkterna 16–20.

([607]) Amazon Post trial brief, s. 31, punkt 80. Se även vittnesmål [Senior Vice President, Product Management-Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President/General Manager Worldwide Operations, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 15 juli 2014, s. 25, punkterna 18–23: "So because the networks are different, you would want to have supply chain people that understand the individual network. Supply chain people in the US for the US network; supply chain people to understand the European network; supply chain people to understand the European network."

([608]) Amazon Final Transcripts [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 4 november 2014, punkt 588: 11–20: "Yes. There isn't and there wasn't a European transportation carrier, so we had to deal with Royal Mail in the UK, Deutsche Post in Germany, and with LaPoste in France. At that time we had to deal with Royal Mail, and Deutsche Post or LaPoste. There was not much alternative. Some small couriers were starting to grow, but we had to negotiate with the quality of service, the type of the support, and the type of delivery with the three big players in those three countries."

([609]) Vittnesmål [Senior Vice President, Product Management-Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President/General Manager Worldwide Operations Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 15 juli 2014, s. 37, punkterna 2–7, s. 55, punkterna 22–25, s. 126, punkterna 24–25, s. 127, punkterna 1–8: "The physical process in the UK and Germany had been designed by, principally by a German team. And that process just was totally different from the one that was principally Crisplant-based."

([610]) Vittnesmål [Senior Vice President, Product Management-Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President/General Manager Worldwide Operations, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 15 juli 2014, s. 56, punkterna 13–15: "So they were – those two were very different, even though the physical processes was the same in both plants."

([611]) Vittnesmål [Senior Vice President, Product Management-Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President/General Manager Worldwide Operations Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 15 juli 2014, s. 54, punkterna 20–23.

([612]) Vittnesmål [Senior Vice President, Product Management-Retail, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President/General Manager Worldwide Operations, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], 15 juli 2014, s. 58, punkterna 9–12.

och i orderbehandlingscentralerna ([613]). De uppgifter som samlas in av de europeiska dotterbolagen har också påverkat kapitalinvesteringarna i orderbehandlingscentraler samt kostnads- och marginalberäkningarna ([614]). Denna information kan endast tas fram på grundval av kännedomen om den lokala marknaden, t.ex. relationerna med de lokala försäljarna ([615]) och de största handlarna.

(499) För konsumenterna innebär användbarhet slutligen också att det ska finnas en tillförlitlig kundtjänst som talar kundernas språk och förstår deras kultur (t.ex. vanan att returnera en stor andel av de köpta varorna). I Förenade kungariket [beskrivning av särdragen för den brittiska marknaden]. Därför har Amazon.co.uk […] anpassat sig till konkurrenternas erbjudanden, t.ex. leverans samma dag eller inom ett visst tidsintervall ([616]). I Tyskland [beskrivning av särdragen för den tyska marknaden]. Amazon.de ställdes inför […] och tvingades utveckla en process som gör det möjligt för deras orderbehandlingscentraler i Tyskland att […] ([617]).

9.2.1.2.3 **Tillgångar som används av LuxOpCo**

(500) LuxOpCo använder stora tillgångar för att säkerställa de funktioner som beskrivs i avsnitten 9.2.1.2.1 och 9.2.1.2.2.

(501) LuxOpCo äger och förvaltar hela Amazons sortiment i Europa, vilket är nödvändigt för att kunna bedriva Amazons detaljhandelsverksamhet i Europa. Under den berörda perioden har de lager som tagits upp i balansräkningen motsvarat upp till [1,5–2] miljarder euro. LuxOpCo innehade dessutom samtliga andelar av ASE, AMEU och de europeiska dotterbolagen, som LuxOpCo beviljar finansiering för att investera i utvecklingen av den infrastruktur som krävs för att bedriva detaljhandelsverksamhet, t.ex. uppförande och utrustning av orderbehandlingscentraler och utbyggnad av kapaciteten i den europeiska datacentralen ([618]). Genom uppköpet av LoveFilm Group har företaget också kunnat förvärva vissa immateriella tillgångar som krävs för att driva en del av företagets tjänster, nämligen strömning av film.

(502) LuxOpCos kostnadsstruktur visar att betydande tillgångar används för att täcka kostnader i samband med uppdatering, förbättring och förvaltning av immateriella tillgångar inom ramen för de funktioner som utförs ([619]). Kommissionen har analyserat de kostnader som bärs av LuxOpCo eller som leder till ökad fakturering för att avgöra deras eventuella betydelse för uppdateringen av immateriella tillgångar. När det gäller teknik ingår kostnaderna för anställda på teknikrelaterade tjänster. Dessutom ingår kostnaderna för de servrar som finns

([613]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 64, punkt 25, s. 65, punkterna 2–10: "So, I did not decide the color of the walls or which equipment to put into the operations. What I delivered, the most relevant input factor, which was the expected number of articles, ASINs that we're planning to sell. That's what determines the size and the equipment, but then operations figures out the layout of the building and when and where to build it, so I do not pick the land. I do not build the building, but I tell them I'm gonna sell washing machines, which makes a huge difference in the shelving than selling books."

([614]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 110, punkterna 22–25, s. 111, punkterna 2–9: "[…] I would deliver forecasts based on what selection growth and additions I would expect and then they would determine how many square meters, […]", s. 176, punkterna 19–25, s. 177, punkterna 2–4, s. 178, punkterna 2–7: "[…] I'm setting the biggest guidance by saying we going to sell washing machines or books and then everything follows that strain, and the cost and the margin calculation would be highly determined on that input"

([615]) I Tyskland bad Amazon.de sitt team för detaljhandelsförsäljning att i samråd med leverantörerna ta reda på vilken metod som var effektivast för att skicka och ta emot deras varor. Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 166, punkterna 2–25, s. 137, punkterna 16–23: "So, this is the team that I, for example, sent to the inbox to make their life more efficient because I have the relation to the vendor and can change the vendor behaviour […]" och "So, this would be people from, from my retail team that would be on the dock engineering the inbound, right? Like, if you sign up vendors you want to, you want to teach them how to deliver so that our fulfilment center can efficiently handle the product."

([616]) Amazon Final Transcripts: [Director Finance, Amazon Instant Video Limited, London, Förenade kungariket, tidigare Manager Finance and Director Finance, Amazon.co.uk, London, Förenade kungariket], 5 november 2014, punkt 1108: 25, punkt 1109: 1–19.

([617]) Vittnesmål [Vice President and Country Manager Germany, Amazon Deutschland Services GmbH, München, Tyskland], 13 juni 2014, s. 88, punkterna 13–25, s. 89, punkterna 2–13: "That's just a small piece of innovation. No, innovation is not always inventing Kindle. Innovation is make a process work for specific customer behavior that is existing."

([618]) Skrivelse från Amazon av den 8 februari 2017, s. 2, om LuxOpCos finansiering och syftet med den, samt skäl 183.

([619]) I den mån någon funktion delegerades till de europeiska dotterbolagen ersattes de enligt kostnadsplusmetoden. LuxOpCo bar alltså kostnaderna för dessa funktioner.

i Luxemburg och Irland och som gör det möjligt för de europeiska webbplatserna att fungera. Kostnadskategorierna ”Utvecklingskostnader för applikationer” och ”Datacenter” i tabell 8 bidrar också till teknikkomponenten i de immateriella tillgångarna.

(503) När det gäller det registrerade varumärket täckte LuxOpCo stora kostnader för direktmarknadsföring ([620]), vilket tabell 7 vittnar om. I detta ingick kostnader för erbjudanden i form av en gratisleverans, som bidrog negativt till LuxOpCos lönsamhet. Sådana erbjudanden främjar försäljningen och ökar graden av kundtillfredsställelse och ökar därmed värdet på Amazons varumärke i Europa. Programmet ”Amazon Prime” som infördes på de europeiska marknaderna av LuxOpCo har också betraktats som en avgörande marknadsföringsstrategi av företaget X ([621]). En jämförelse av LuxOpCos transportkostnader ([622]) och de kostnader som fakturerades kunderna ([623]) visar att endast en liten andel överfördes till konsumenterna. Slutligen anser företag X också att leveranskostnaderna för beställda varor, som LuxOpCo också täckte, förstärker Amazons varumärke ([624]).

(504) Amazon medger ([625]) att en del av marknadsföringsutgifterna för de europeiska driftsföretagen bidrog till dess globala immateriella marknadsföringstillgångar. De hävdar emellertid att eftersom LuxSCS innehar rättigheterna till samtliga registrerade varumärken som de använder inom ramen för Amazons detaljhandelsverksamhet, ersätter LuxSCS de europeiska driftsföretagen för deras utgifter direkt eller indirekt. LuxOpCo har dock inte fakturerat LuxSCS direkt för någon av dessa utgifter. Inte heller kan ersättningen för marknadsföringsutgifter anses ha betalats indirekt genom en nedsättning av den ersättning som LuxOpCo betalade till LuxSCS. Under den berörda perioden har det inte observerats några avvikelser till LuxOpCos fördel från den beräkningsmetod för ersättning som godkänns i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ([626]). Eftersom det inte har skett någon identifierbar återbetalning från LuxSCS till LuxOpCo måste de kostnader som täckts i Europa och som främjar de immateriella globala marknadsföringstillgångarna – och de övriga utvecklingskostnader för de immateriella rättigheter som anges i tabell 6 och tabell 8 – anses ha täckts av LuxOpCo. Att LuxOpCo i enlighet med det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor också kan behålla tillräckliga finansiella medel för att täcka sina kostnader med en rimlig vinst bör inte heller anses som en ersättning för några kostnader av LuxSCS. Det senare företaget genererar ingen omsättning genom dotterbolag eller oberoende företag ([627]) och skulle utan det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor inte ha kunnat göra någon utbetalning till LuxOpCo (eller Amazon US) genom egna medel. Det är LuxOpCo som får in de intäkter som genereras av försäljningen och tjänsterna och som alltså måste täcka de kostnader som uppstår för att driva den verksamheten.

(505) Sammanfattningsvis kan inga av de kostnader som LuxOpCo burit för att utföra de funktioner som rör uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av immateriella tillgångar anses ha burits för LuxSCS räkning. Om så hade varit fallet skulle dessa kostnader ha fakturerats LuxSCS och tagits med i kostnadscentrumet i enlighet med kostnadsfördelningsavtalet som ett bidrag från LuxSCS till det. Kostnadernas struktur tyder snarare på att LuxSCS i verkligheten fungerade som tjänsteleverantör för LuxOpCo genom att inneha immateriella tillgångar för deras räkning. Det var alltså LuxOpCo som var den enhet som i praktiken bedrev den verksamhet

([620]) Upp till [400–500] miljoner euro 2013.
([621]) Se skäl 343.
([622]) Se tabell 6.
([623]) Se tabell 5: vidarefakturering av transportkostnader och Prime-prenumerationer. Prime erbjuder visserligen ett större utbud av tjänster än enbart gratisleveranser, men för analysen av de kostnadskategorier som bidrar till de immateriella tillgångarna har man för säkerhets skull förutsatt att intäkterna från Prime-prenumeranterna i sin helhet endast täckte transportkostnaderna.
([624]) Se skäl 339.
([625]) Se skälen 205 och 206.
([626]) Se skäl 428 samt tabell 3 och tabell 6. I punkterna 6.36–6.39 i OECD:s riktlinjer från 1995 och 2010 beskrivs situationer där ett företag inte äger varumärken eller handelsnamn som det marknadsför. I sådana fall är ett företags förmåga att dela framtida vinst till följd av marknadsföringsverksamheten beroende av vilken typ av rättigheter till dessa varumärken eller handelsnamn som företaget har. Reklam- och marknadsföringsutgifter kan därför ha stor betydelse för att upprätthålla ett varumärkes värde. Principen illustreras genom följande exempel i punkt 6.36: Men när distributören i praktiken bär kostnaden för sin säljverksamhet (eftersom de berörda utgifterna inte ersätts av innehavaren av varumärket eller handelsnamnet) är frågan i vilken utsträckning distributören kan ta del av de potentiella vinsterna från den verksamheten. I transaktioner på armslängds avstånd brukar förmågan hos den part som inte är juridisk ägare till en immateriell marknadsföringstillgång att ta del av de framtida fördelarna av marknadsföringsverksamhet som ökar tillgångens värde i första hand bero på utformningen av den partens rättigheter. En distributör skulle t.ex. kunna ta del av fördelar som dess investeringar i utvecklingen av ett varumärke innebär för dess omsättning och marknadsandelar om distributören har ett långfristigt avtal om exklusiva distributionsrättigheter för den produkt som varumärket gäller. I sådana fall bör distributörens andel av fördelarna fastställas på grundval av vad en oberoende distributör skulle ha fått under jämförbara omständigheter. I vissa fall kan en distributör bära oskäligt stora marknadsföringsutgifter som går utöver vad en oberoende distributör med liknande rättigheter skulle ha för sin egen distributionsverksamhet. I sådana fall skulle en oberoende distributör kunna få extra ersättning från varumärkets ägare, kanske genom en sänkning av produktens inköpspris, eller av royalties. Se även OECD:s riktlinjer från 2017, bilagan till kapitel VI: Exempel som illustrerar riktlinjerna för immateriella tillgångar, nr 10.
([627]) Som framgår av skäl 434 utgörs LuxSCS inkomster i princip enbart av de avgifter som LuxOpCo betalar.

som rörde de immateriella tillgångarna i sitt eget namn och på egen risk, medan de teckningsavgifter som LuxSCS betalade i enlighet med kostnadsfördelningsavtalet till Amazons enheter i Förenta staterna täcktes med avgifter från LuxOpCo, som var LuxSCS huvudsakliga intäktskälla. LuxOpCo bar alltså i praktiken de motsvarande kostnaderna i samband med det ekonomiska utnyttjandet av de immateriella tillgångarna såväl som kostnaderna för uppdatering, förbättring och förvaltning av dem samt åtföljande risker.

9.2.1.2.4 **Risker som bärs av LuxOpCo**

(506) Amazon hävdar att ”[i] en verksamhetssektor som drivs av teknik som möjliggör starkt automatiserade processer förlitade sig LuxOpCo till stor del på tekniken för att hantera eller bära de kommersiella riskerna” ([628]), men styrker inte detta påstående med några konkreta exempel.

(507) I verkligheten bar LuxOpCo såväl enligt avtalet ([629]) som i praktiken de risker som var förknippade med att uppdatera, förbättra, förvalta och utnyttja de immateriella tillgångarna. LuxOpCo kontrollerade och hanterade dessutom alla motsvarande kommersiella risker och företagsrisker i samband med Amazons detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa, däribland kreditrisker, samlingsrisker, lagerhanteringsrisker ([630]), marknadsrisker, förlustrisker och risker i samband med upprätthållandet av en personalstyrka som kunde sälja varor och tillhandhålla tjänster effektivt och i tid.

(508) Amazons påstående kan under alla omständigheter inte godtas av följande skäl.

(509) För det första berodde de risker som ”bars” av LuxOpCo inte på teknikanvändningen. De berodde på att LuxOpCo hade utsetts till europeiskt huvudkontor och som det företag som hade ansvar för Amazons detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa. LuxOpCo bar andra risker i samband med de immateriella tillgångarna på grund av avtalen med LuxSCS (via licensavtalet) och dess faktiska beteende inom ramen för avtalen ([631]). När det gäller de immateriella tillgångarna tog LuxOpCo i praktiken över hanteringen och kontrollen av de risker som LuxSCS slutgiltigt bar enligt kostnadsfördelningsavtalet (se tabell 13) ([632]).

(510) För det andra kan tekniken mycket väl ha varit ett användbart verktyg för att minska och optimera vissa risker så att de låg på den nivå som var absolut nödvändig för att bedriva verksamheten i EU. En teknik för lagerhantering skulle t.ex. ha gjort det möjligt för LuxOpCo att hålla tillräckligt stora lager för att kunna tillgodose efterfrågan och samtidigt minimera risken för att vissa varor inte fanns tillgängliga eller blev omöjliga att sälja. Under alla omständigheter är lagerhanteringsrisker oundvikliga i en detaljhandelsverksamhet och kan inte elimineras fullständigt, inte ens med hjälp av avancerade datorprogram. På liknande sätt bär LuxOpCo försäljningsrisken och risken för osäkra fordringar, vilket bekräftas av att företaget gör avsättningar och täcker justeringar i värderingen av lager och osäkra fordringar ([633]). Under sin undersökning har kommissionen inte upptäckt någon mekanism som visar att någon enhet har gett LuxOpCo ersättning för förluster i samband med lager och osäkra fordringar.

([628]) Amazons skrivelse av den 29 maj 2017, efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 29.
([629]) Punkt 7 i licensavtalet (No warranties).
([630]) Rapporten om internprissättning, s. 14. I efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 23, anges följande: ”A key aspect of the European business was the effective management of the inventory which is comprised of millions of individual items purchased from third-party vendors for resale.”
([631]) I punkt 9.12 i OECD:s riktlinjer från 2010 anges att […] en skattemyndighet har rätt att ifrågasätta den riskfördelning som anges mellan närstående företag om den inte stämmer överens med transaktionens ekonomiska egenskaper. För att undersöka riskfördelningen mellan närstående företag och dess konsekvenser för internprissättningen är det därför viktigt att inte enbart granska avtalsbestämmelserna utan också undersöka följande kompletterande frågor:
— Om de närstående företagens beteende stämmer överens med riskfördelningen enligt avtalet […]
— Om riskfördelningen i den granskade transaktionen uppfyller principen om armslängds avstånd([…]), samt
— vilka konsekvenser riskfördelningen får ([…]).
([632]) Det kostnadsfördelningsavtal som gällde den 5 januari 2009, punkt 2.3 och Exhibit B (Functions and Risks).
([633]) I tabell 4 finns en detaljerad översikt över värdejusteringar och avsättningar i förhållande till LuxOpCos omsättningstillgångar.

(511) Även om LuxOpCo till viss del förlitade sig på tekniken för att hantera de kommersiella riskerna skulle detta för det tredje endast vara ett strategiskt beslut av företaget, eftersom det kan styra och kontrollera resultatet av de automatiska processerna och eventuellt begränsa sina kommersiella risker.

(512) Amazon hänvisar också till ett påstående i efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 om att LuxOpCo i praktiken inte kontrollerade de strategiska, finansiella och operativa risker som företaget måste hantera i den dagliga verksamheten, eftersom det tillämpades en strikt ledningspolicy på koncernnivå under den berörda perioden ([634]). Amazon har dock inte lämnat några särskilda upplysningar om koncernens riskhanteringspolicy som stöder detta påstående och det nämns ingen särskild riskhanteringsstrategi i den årliga K-10-deklaration som företaget lämnade in till den amerikanska börskommittén (*Securities and Exchanges Commission*) år 2013.

(513) Även om sådana policyer hade införts på koncernnivå under den berörda perioden skulle LuxOpCo i vilket fall som helst fortfarande ha varit ansvarigt för de strategiska ledningsbeslut som företaget fattat inom ramen för sin verksamhet för Amazons räkning i Europa, precis som för de ekonomiska konsekvenserna av de besluten. Dessutom är det visserligen inte ovanligt att verksamhet som rör en företagskoncern centraliseras till moderbolaget eller en servicecentral för koncernen ([635]), men att koncernens dotterbolag kan få vissa instruktioner eller ett visst stöd från moderbolaget eller från andra företag inom koncernen i enlighet med dess egen policy eller strategi betyder inte att dotterbolagen inte längre betraktas som separata juridiska enheter i förhållande till moderbolaget eller att de inte längre ansvarar för sina egna beslut ([636]). Att Amazonkoncernen tillhandahöll koncerninterna tjänster till LuxOpCo i fråga om hanteringen av de risker som bars av LuxOpCo skulle endast vara relevant för att fastställa internprissättningen för de tjänsterna ([637]).

(514) Enligt Amazon är risken för att förlora affärer till konkurrenterna den viktigaste och kritiska risken för verksamheten i Europa. Riskerna varierar beroende på de lokala marknaderna. Därför är det avgörande att Amazon kan fortsätta att göra innovationer för att slippa lämna marknaden, vilket några av företagets konkurrenter i Frankrike och Förenade kungariket har tvingats göra ([638]). Den andra kritiska risk som Amazon nämner är att kunderna inte anpassar sig till nya erbjudanden. Utveckling av en produktfamilj, lansering av nya tjänster eller en ny verksamhet medför en risk för att konsumenterna inte uppskattar de nya produkterna. Utvecklingen innebär alltså risk för störningar, fel eller andra kvalitetsproblem ([639]). Precis som Amazon angav i sin K-10-deklaration från 2013 ([640]) leder riskerna i samband med Amazons ständiga behov av att växa för att kunna konkurrera framför allt till ”stora krav på vår ledning, personal, verksamhet, våra system, tekniska resultat och ekonomiska resurser samt för våra interna kontroll- och ekonomirapporteringsfunktioner”. En tredje kritisk risk är enligt Amazon den lokala ekonomiska och politiska miljön samt lagändringar. Som exempel nämner Amazon nationell lagstiftning om e-handel och andra tjänster, eller om elektronisk utrustning ([641]).

(515) Alla dessa kritiska risker hanteras på lokal nivå och LuxOpCo har det yttersta ansvaret i Europa. Som beskrivs i rapporten [Advisor 3] måste man ta hänsyn till de lokala egenskaperna hos den berörda marknaden för att få goda resultat på de konkurrensutsatta europeiska marknaderna ([642]). Lokala team och chefer kan förutse konkurrenternas beteende och har större förståelse för konsumenternas behov och preferenser. De har kortare avstånd till lokala myndigheter och kan snabbare lyfta fram farhågor om nya regler osv. De lokala teamens och chefernas betydelse understryks också av vittnesmålen från anställda vid Amazon inom ramen för skatteförfarandet i Förenta staterna. Risken för att Marketplace inte skulle växa efter lanseringen i Europa dämpades t.ex. genom LuxOpCos bidrag och deras kunnande om den lokala marknaden, med stöd av de europeiska dotterbolagen. Detta bekräftar slutsatsen att LuxSCS utan dessa anställda inte skulle ha den operativa kapacitet som krävs för att hantera och kontrollera riskerna.

([634]) Efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 29.
([635]) OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, punkt 7.14.
([636]) Se fotnot 272.
([637]) Huruvida det krävs en ersättning för tjänster som ett företag inom koncernen utför för ett annat beror på analysen av de särskilda omständigheterna och framför allt på om de koncerninterna ”riskhanteringstjänsterna” innebar en fördel (eller en förväntad fördel) för LuxOpCo. OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, punkt 7.29.
([638]) Skrivelse från Amazon av den 27 februari 2017, s. 12.
([639]) Skrivelse från Amazon av den 27 februari 2017, s. 13.
([640]) Skrivelse från Amazon av den 27 februari 2017, bilaga 32-9.
([641]) Skrivelse från Amazon av den 27 februari 2017, s. 13.
([642]) Som anges i skäl 163.

(516) LuxOpCo hanterar och kontrollerar även de övriga risker som anges i Amazons K-10-deklaration från 2013. LuxOpCo bär t.ex. anseenderisken för verksamheten i Europa. Om webbplatserna ligger nere vänder sig de europeiska dotterbolagen till LuxOpCo för att få hjälp. Att inte kunna tillgodose efterfrågan och hålla leveranstider vid jul- och nyårshelgerna, vilket på kort sikt leder till returer av varor som har levererats för sent och på längre sikt innebär förlorade försäljningsvolymer och potentiella marknadsandelar, påverkar främst säljaren själv, det vill säga LuxOpCo. LuxOpCo bär också kostnaderna och riskerna i samband med försäljning, osäkra fordringar och lager samt kostnaderna för returer av skadade varor.

(517) I K-10-deklarationen från 2013 anges även risker i samband med intrång i immateriella tillgångar som kritiska riskfaktorer ([643]), även om de verkar vara mindre allvarliga jämfört med de risker som rör Amazons behov av att utveckla verksamheten för att behålla sin konkurrenskraft. Enligt licensavtalet kontrollerade och hanterade LuxOpCo även dessa risker, eftersom företaget gavs rätt att agera i fråga om sina egna risker och på eget initiativ för att skydda de immateriella tillgångarna ([644]). Som anges i skäl 419 bar LuxOpCo ensamt ansvaret för denna skyldighet, trots att det enligt kostnadsfördelningsavtalet var LuxSCS som borde ha utfört den funktionen ([645]).

9.2.1.2.5 **Slutsats av funktionsanalysen av LuxOpCo**

(518) Funktionsanalysen av LuxOpCo visar att företaget under den berörda perioden utförde aktiva och kritiska funktioner som rörde uppdatering, förvaltning och utnyttjande av immateriella tillgångar, dess roll som huvudkontor och ansvar för att driva Amazons detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa. LuxOpCo använde sin licens för de immateriella tillgångarna för att bedriva Amazons detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa och bar de slutliga kostnaderna för att uppdatera, förbättra, förvalta och utnyttja tillgångarna. Företaget utnyttjade även en rad materiella tillgångar och bar de slutliga kostnaderna i samband med Amazons europeiska detaljhandels- och tjänsteverksamhet i allmänhet. Slutligen bar och kontrollerade LuxOpCo betydande risker i samband med de immateriella tillgångarna och även samtliga kommersiella och företagsrelaterade risker i samband med Amazons europeiska detaljhandels- och tjänsteverksamhet.

9.2.1.3 ***Val av den bästa metoden för internprissättning***

(519) När den koncerninterna transaktionen har definierats och det har gjorts en funktionsanalys av de båda parterna i transaktionen är det dags att analysera internprissättningen. För detta måste man välja en lämplig internprissättningsmetod som gör det möjligt att fastställa priset på armslängds avstånd för en viss transaktion inom koncernen. För att säkerställa att internprissättningen för transaktionen leder till en trovärdig uppskattning av marknadspriset enligt principen om armslängds avstånd måste man välja den metod som är mest tillförlitlig med hänsyn till omständigheterna i det specifika fallet ([646]).

(520) Som anges i skälen 250–256 beskrivs fem metoder i OECD:s riktlinjer för att fastställa priser enligt armlängdsprincipen för koncerninterna transaktioner. I dessa riktlinjer rekommenderas de traditionella transaktionsbaserade metoderna, exempelvis marknadsprismetoden, framför transaktionsbaserade vinstmetoder som TNMM och restvärdesmetoden för att avgöra om internprissättningen är förenlig med principen om armslängds avstånd ([647]). I punkt 2.14 i OECD:s riktlinjer från 2010 och i punkt 2.7 i OECD:s riktlinjer från 1995 anges att om det är möjligt att hitta jämförbara oberoende transaktioner, så är marknadsprismetoden den mest direkta och tillförlitliga metoden för att tillämpa armlängdsprincipen. Det innebär att den metoden är att föredra framför alla andra. För att kunna välja en lämplig metod för internprissättningen måste man alltså först undersöka om det finns jämförbara transaktioner på marknaden som kan användas för att fastställa priset på den berörda interna transaktionen.

([643]) Dessa risker angavs dock inte som några större hot i Amazons skrivelse av den 27 februari 2017.
([644]) Punkt 9.2 i licensavtalet (Preventing Infringement).
([645]) Punkt 9.12 i kostnadsfördelningsavtalet (Preventing Infringement).
([646]) Se punkt 2.2 i OECD:s riktlinjer från 2010: valet av en internprissättningsmetod ska alltid syfta till att hitta den lämpligaste metoden för ett specifikt fall. Se punkt 1.42 i OECD:s riktlinjer från 1995.
([647]) Se även punkterna 3.49 och 3.50 i OECD:s riktlinjer från 1995. Detta företräde för traditionella transaktionsmetoder finns kvar i punkt 2.3 i OECD:s riktlinjer från 2010.

9.2.1.3.1 **Marknadsprismetoden**

(521) Amazon hävdar att med undantag för [A]-avtalet utgör inget av de avtal om immateriella rättigheter som företaget har ingått med icke närstående avtalspartner, däribland M.comavtalen, en direkt jämförbar transaktion på marknaden som kan användas för att fastställa priserna i licensavtalet ([648]). Kommissionen håller med om att inget av de avtal om immateriella rättigheter som Amazon har ingått med icke närstående företag och som har lämnats in i samband med undersökningen, däribland M.comavtalen, är tillräckligt jämförbart för att kunna användas i marknadsprismetoden. För övrigt anser kommissionen att [A]-avtalet inte heller är en direkt jämförbar transaktion.

(522) I OECD:s riktlinjer anges fem jämförbarhetskriterier som måste vara uppfyllda för att de granskade transaktionerna och transaktionerna på en fri marknad ska kunna betraktas som jämförbara. Kriterierna gäller i) egenskaperna hos den vara som överförs eller den tjänst som utförs, ii) de funktioner som utförs av parterna (med hänsyn till de tillgångar som utnyttjas och risker som bärs), iii) avtalsbestämmelserna, iv) parternas ekonomiska förhållanden, och v) företagens ekonomiska strategier ([649]). Det är uppenbart att inget av dessa fem kriterier uppfylls av M.comavtalen, däribland [A]-avtalet.

(523) När det gäller det första och det tredje kriteriet, dvs. varornas eller tjänsternas egenskaper och avtalsbestämmelserna, har LuxOpCo fått en exklusiv och oåterkallelig licens för att utnyttja de immateriella tillgångarna i Europa samt rätt att fortsätta att uppdatera, förbättra och förvalta de immateriella tillgångarna under licensavtalets hela giltighetstid ([650]). Inget av de M.comavtal som har ingåtts av Amazon Förenta staterna innehåller någon liknande licens eller berör samma immateriella tillgångar ([651]). Som anges i skäl 220 har M.comavtalen helt andra egenskaper än licensavtalet. Licensavtalet ger LuxOpCo rättigheter att utnyttja, fortsätta att uppdatera, förbättra och förvalta de immateriella tillgångarna (däribland tekniken) inom ramen för sin verksamhet i samband med Amazons europeiska webbplatser. Genom M.comavtalen ger Amazon Förenta staterna däremot endast sina M.compartner en icke-exklusiv licens att använda Amazons immateriella tillgångar i samband med att de tillhandahåller it- och e-handelstjänster för att de ska kunna använda sina egna detaljhandelswebbplatser och för att Amazon Förenta staterna ska kunna uppfylla sina skyldigheter gentemot dem ([652]). Dessa licenser ger alltså inte parterna i M.comavtalen rätt att fortsätta att uppdatera och förbättra Amazons immateriella rättigheter inom ramen för sin verksamhet på ett sätt som liknar den rätt som LuxOpCo beviljas inom ramen för licensavtalet. Inte heller innehåller M.comavtalen några skyldigheter att upprätthålla och skydda immateriella tillgångar i likhet med vad som krävs enligt licensavtalet. Slutligen innehåller inte något av de fem M.comavtal som nämns i rapporten om internprissättning eller de elva ytterligare M.comavtal som Amazon har informerat kommissionen om bestämmelser som ger icke närstående avtalspartner tillgång till underliggande programvara eller algoritmer som används i Amazons e-handelsplattform.

(524) M.comavtalen medför också en skyldighet för Amazon Förenta staterna att bedriva flera typer av verksamhet utöver koncessionen av licenser för immateriella rättigheter. Även om dessa avtal enligt Amazon omfattar tillträde till vissa immateriella rättigheter har dessa avtal en större räckvidd eftersom de omfattar de tjänster som Amazon Förenta staterna tillhandahåller partnerna i M.comavtalen. Det handlar t.ex. om hosting och underhåll av

([648]) Amazons skrivelse av den 4 maj 2015, s. 3–4, och Amazons skrivelse av den 31 juli 2015, s. 2–3.

([649]) Se OECD:s riktlinjer från 1995, kapitel I, avsnitt C, och OECD:s riktlinjer från 2010, kapitel I, avsnitt D.1.2. I punkt 1.17 i OECD:s riktlinjer från 1995 ges följande vägledning: I dessa jämförelser måste man alltså ta hänsyn till de eventuella betydande skillnader som finns mellan de transaktioner eller företag som ska jämföras. För att avgöra den faktiska graden av jämförbarhet och sedan göra de justeringar för jämförbarhet som krävs för att fastställa villkor (eller ett urval villkor) som uppfyller principen om armslängds avstånd måste man jämföra de egenskaper hos transaktionerna eller företagen som kan påverka transaktionsvillkoren på armslängds avstånd. Bland de egenskaper som kan påverka jämförbarheten återfinns egenskaperna hos de varor eller tjänster som tillhandahållits, de uppgifter som utförs av parterna (inbegripet tillgångar som används och risker som bärs), avtalsklausuler, parternas ekonomiska omständigheter och de industriella strategier som de tillämpar. […] Dessa fem *egenskaper* brukar kallas de fem jämförbarhetsfaktorerna. Se även punkt 1.36 i OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017.

([650]) Se avsnitt 2.1.2.3.

([651]) OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.19: Följande egenskaper kan vara viktiga att beakta: […] i fråga om immateriella tillgångar, formen för transaktionen (t.ex. beviljande av licens eller försäljning), typen av tillgång (t.ex. patent, varumärke eller know-how), giltighetstiden för och graden av skydd samt den förväntade fördelen med att använda den berörda tillgången.

([652]) Se skäl 220, med Amazons förklaring av på vilket sätt de immateriella rättigheter som överlåtits på licens inom ramen för M.comavtalen skiljer sig från de immateriella tillgångar som överlåtits på licens enligt licensavtalet återges. Se även skäl 223 om [A]-avtalet. Detta beskrivs mer ingående i Amazons skrivelse av den 31 juli 2015: "Customer data is never licensed out to third parties. Moreover, third-party use under license of the Amazon trademarks and the Amazon logo in Europe is limited to marketing and similar materials that have been approved in advance by LuxOpCo. These limited licenses are revocable, royalty-free, non-transferable and non-assignable."

webbplatser för e-handel, leverans och hantering av kollin, organisation av försäljning osv. I princip är det Amazon Förenta staterna som tillhandahåller tjänsterna inom ramen för M.comavtalen och som är både licensgivare och användare av de immateriella tillgångarna, men när det gäller licensavtalet är det LuxOpCo som använder de immateriella tillgångarna i egenskap av licenshavare och som ansvarar för uppdatering, underhåll, hosting och administration av de europeiska webbplatserna. LuxSCS, som beviljar licensen för de immateriella tillgångarna i enlighet med licensavtalet, har endast en anställd och har alltså inte kapacitet för att utföra funktioner som liknar dem som Amazon Förenta staterna utför enligt M.comavtalen.

(525) När det gäller [A]-avtalet är rättigheterna till de immateriella tillgångar som omfattas av det avtalet inte bara omöjliga att jämföra med den exklusiva och oåterkalleliga licens som LuxSCS har beviljat LuxOpCo enligt licensavtalet. [A]-avtalet omfattar också flera kompletterande tjänster som LuxSCS inte tillhandahåller enligt licensavtalet. [A]-avtalet omfattar en mängd tjänster, däribland utveckling, hosting och underhåll av en webbplats för e-handel. Att avtalet dessutom kallas […] ([653]) visar också att denna kommersiella relation är mer omfattande. I rapporten om internprissättning tas ingen hänsyn till dessa skillnader, särskilt inte eftersom det inte görs några justeringar för jämförbarhet, utom vad gäller tillhandahållande av kunduppgifter.

(526) När det gäller det andra kriteriet, dvs. funktionsanalysen, har kommissionen redan konstaterat att LuxSCS inte utförde någon funktion som ökade värdet på de immateriella tillgångarna. Framför allt hade LuxSCS inte ansvar för att uppdatera, förvalta eller utnyttja de immateriella tillgångarna och bedrev ingen marknadsföringsverksamhet. Enligt M.comavtalen var Amazon Förenta staterna inte bara upphovsman och utvecklare av den immateriella tillgång som användes inom ramen för transaktionen utan tillhandahöll även flera tjänster, däribland e-handelstjänster, som tillhandahålls av LuxOpCo, inte LuxSCS, enligt licensavtalet.

(527) Angående det fjärde kriteriet – de ekonomiska förutsättningarna – konstaterar kommissionen att majoriteten av M.comavtalen gäller inom Förenta staternas territorium och avser betydligt mindre försäljningsvolymer.

(528) I fråga om det femte kriteriet, ekonomiska och industriella strategier, ingicks M.comavtalen med väletablerade fysiska detaljhandlare för att skapa en alternativ distributionskanal. Enligt licensavtalet var LuxOpCos mål att etablera sig på den europeiska e-handelsmarknaden, som var företagets enda distributionskanal. Detta förutsatte att företaget utnyttjade de immateriella tillgångarna ([654]).

(529) Sammanfattningsvis utgör inget av de avtal om immateriella rättigheter som har ingåtts mellan Amazon och oberoende tredje parter, däribland M.comavtalen i allmänhet och [A]-avtalet i synnerhet, en jämförbar transaktion på den öppna marknaden som kan ligga till grund för en utvärdering enligt marknadsprismetoden av den ersättning som har betalats till LuxSCS inom ramen för licensavtalet. Tillämpningen av marknadsprismetoden baseras på en jämförelse mellan villkoren för en transaktion mellan närstående företag och villkoren för en transaktion mellan oberoende företag ([655]). För att en sådan jämförelse ska vara relevant måste omständigheterna i de båda situationerna vara tillräckligt jämförbara. Det betyder att inga av de eventuella skillnaderna mellan de situationer som jämförs får ha väsentlig inverkan på den faktor som granskas ur metodologisk synvinkel (t.ex. pris eller påslag), eller att det går att göra rimligt trovärdiga korrigeringar (eller ”justeringar för jämförbarhet”) för att undanröja inverkan av sådana skillnader. Som anges i skälen 522–528 är skillnaderna mellan licensavtalet M.comavtalen så stora att de väsentligt påverkar villkoren för transaktionen, med hänsyn till de jämförbarhetsfaktorerna. Dessutom anser kommissionen att det inte går att göra någon tillräckligt trovärdig justering för att undanröja den väsentliga inverkan av dessa skillnader ([656]).

([653]) Detsamma gäller för [G]-avtalet, medan andra avtal kallas […] i fråga om [H] och [B], och […] i fråga om [I].
([654]) Som anges i skäl 309 har Luxemburg också konstaterat att dessa avtal, däribland [A]-avtalet, inte kan användas för en analys enligt marknadsprismetoden eftersom detta avtal avspeglar en annan affärsmodell än den som införts mellan LuxSCS och LuxOpCo.
([655]) Se skäl 253.
([656]) Se även OECD:s riktlinjer från 1995, punkt 1.15, och OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017, punkt 1.33.

(530) Framför allt hävdar Amazon att överföringen av den grundläggande tekniken enligt [A]-avtalet kan skiljas ut från de övriga tjänsterna och att det går att göra tillräckligt trovärdiga korrigeringar för att eliminera skillnaderna mellan avtalet och licensavtalet ([657]). Enligt vittnesmålet från en anställd vid Amazon ([658]) hade Amazon emellertid en helhetssyn på prissättningen i M.comavtalet och försökte inte fastställa några separata priser för de olika tjänster som Amazon Förenta staterna tillhandahöll ([659]). Dessutom verkar det inte vara praktiskt genomförbart att avgöra vilken andel av ersättningen till Amazon Förenta staterna som motsvarar enbart tillgången till de immateriella tillgångarna, eftersom det saknas tydligt identifierbara justeringar för de materiella tjänster som Amazon Förenta staterna tillhandahöll enligt [A]-avtalet (skapande, underhåll och hosting av webbplatser, som teamet vid Amazon Förenta staterna erbjöd).

(531) Även om det hade varit möjligt att överföra den grundläggande tekniken måste ersättningen för den överföringen enligt [A]-avtalet vare avsevärt lägre än den som beräknades i rapporten om internprissättning. I den rapporten beräknas ersättningen genom en summering av flera avgifter som föreskrivs i [A]-avtalet, framför allt dem som avser avtalets materiella delar, t.ex. justeringen för att ta hänsyn till Amazons ökade personalkostnader. För att fastställa den underförstådda ersättningen lades flera justeringar till utvecklings- och grundavgifterna och till den försäljningsprovision som skulle betalas till [A], framför allt avgifter för att kompensera för överskottskapacitet för orderbehandling eller alltför stora lager. Dessa avgifter är kopplade till den fysiska förvaltningen av en detaljhandelsverksamhet. De har ingen koppling till de immateriella tillgångar som överfördes enligt avtalet. I rapporten om internprissättning finns inga argument för att motivera att de ingår i analysen av en ersättningsnivå på armslängds avstånd för de immateriella tillgångarna ([660]). I rapporten om internprissättning har det i beräkningen av den underförstådda ersättningen inte heller tagits hänsyn till det negativa förhållandet mellan nivån på försäljningsprovisionerna och den försäljning som dessa skulle tillämpas på. Den provisionsnivå som fastställdes i [A]-avtalet skulle i själva verket sänkas från år till år (från 5 % till 4 %) i förhållande till den ökade försäljning som väntades och som [A] skulle generera enligt avtalet (de skulle gå från en inledande volym på 350 miljoner US-dollar till 750 miljoner US-dollar). Detta pekar på skalfördelar och/eller en stärkt förhandlingsposition för tjänstemottagaren ([661]). I rapporten om internprissättning har man däremot i sin beräkning enbart tagit med de provisioner som minskar till 4 % per år, vilket föreskrivs i [A]-avtalet, utan att ifrågasätta om dessa nivåer är rimliga med hänsyn till den betydligt högre försäljningsnivå som anges för Europa (från 3,2 miljarder euro det första året efter omstruktureringen till 8,3 miljarder euro för år 2010).

(532) Tillämpningen av marknadsprismetoden så som den beskrivs i rapporten om internprissättning har också lett till ett överskattat resultat som har exponerat ”LuxOpCo för förlustrisk” ([662]). Det betyder att de intäkter som LuxOpCo har genererat tack vare användningen av de immateriella tillgångarna skulle kunna vara otillräckliga, inte bara för att betala LuxSCS den avgift som fastställs på grundval av marknadsprismetoden, utan också för att täcka alla de andra funktioner som LuxOpCo utför. Kommissionen konstaterar att det är osannolikt att en icke närstående licensinnehavare skulle godta en metod för att fastställa ersättningen som sannolikt skulle leda till strukturella förluster ([663]). I rapporten om internprissättning har man dessutom avvisat möjligheten att använda marknadsprismetoden på grundval av [A]-avtalet med motiveringen att en analys av restvärdesfördelningen medför ”mindre risk för att ge ett snedvridet resultat” ([664]).

([657]) Skrivelse från Amazon av den 29 maj 2017, s. 5.

([658]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President of Kindle, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], vittnesmål den 18 november 2014, punkterna 35413540: 24–25, punkterna 3541:1–25, punkterna 3542: 1–25: ”Q:[…] And given that these deals involved services and technology, how did Amazon price them? A: Well, the way we priced these deals was essentially looking at them as a wholistic bundle […].”

([659]) Som anges i skäl 210 bekräftades detta senare av Förenta staternas federala skattedomstol.

([660]) Se skäl 144.

([661]) Se Amazons vittnesmål i den slutliga processen den 18 november 2014 [Vice President Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna, tidigare Vice President of Kindle, Amazon Corporate LLC, Förenta staterna], punkterna 3549:9–3550:1, punkt 3549: 10–25; punkterna 3550: 1–10: ”Volume impacted deal pricing pretty significantly. You can look at the – you can go through the various contracts across the M.coms and you will find that the larger ones, such as [C] and [A], they have a lower commission rate than the smaller ones such as [D] and [E] and [F], and so that was a reality of what the market forces would require, […] And so the expectation that became predominant across all of the players in this market segment was that the bigger the sales volume, the lower the commission rate would be, and that found its way into, for example, [A] Amendment 3 is where we went from a single commission structure to a tiered base structure because [A] saw that their sales were doing very well and they predicted them to do very well over the course of the remainder of the agreement and they didn't want to be spending that much because they thought it wasn't competitive with their alternatives. And you saw the same thing in the [C] deal […].”

([662]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, s. 41, punkt 129.

([663]) Se skäl 322. I punkt 1.53 i OECD:s riktlinjer från 1995 anges följande: Om ett företag som går med förlust gör transaktioner med lönsamma medlemmar i samma multinationella koncern kan skattebetalaren eller skattemyndigheten överväga om det krävs en granskning av internprissättningen. Företaget [som går med förlust] kanske inte får korrekt ersättning av den multinationella koncern som det ingår i, med hänsyn till de fördelar som koncernen har av företagets verksamhet. Se även OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 1.71, och OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 1.130.

([664]) Se skäl 153.

(533) I sin senaste skrivelse hävdade Amazon att det skulle gå att fastställa ett jämförbart pris på den öppna marknaden för licensavtalet på grundval av en ersättningsnivå på [4,5–5] % av bruttoförsäljningen av varor ([665]). Amazon stöder detta argument på sin tolkning av yttrandet från Förenta staternas federala skattedomstol. Som anges i skäl 210 och i fotnot 352 har ersättningsnivån på [4,5–5] % inte fastställts av Förenta staternas federala skattedomstol utan har beräknats av Amazon i samband med detta beslut. Kommissionen anser i vilket fall som helst inte att en sådan ersättningsnivå, som har fastställts för att beräkna paketpriset för teckningsavtalet, är tillförlitlig nog att användas i marknadsprismetoden för att fastställa en ersättning på armslängds avstånd för licensavtalet.

(534) Till att börja med konstaterar kommissionen att teckningsavtalet slöts 2005 och att den luxemburgska skattemyndigheten fick kännedom om avtalet genom Amazons skrivelse av den 20 april 2006. Om Amazon och Luxemburg ansåg att värdet på teckningsavgiften inom ramen för det avtalet gick att använda som en tillförlitlig jämförelse, borde denna information ha beaktats av den luxemburgska skattemyndigheten när den bekräftade det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor i december 2006.

(535) Kommissionen konstaterar också att Förenta staternas federala skattedomstol justerade värdet på teckningsavgiften med utgångspunkt i en jämförelse med M.comavtalen, framför allt [A]-avtalet ([666]). Även om Förenta staternas federala skattedomstol hade kunnat isolera överföringen av den grundläggande tekniken från de övriga tjänster som omfattas av detta avtal ([667]), har ändå ingen av de fem jämförbarhetsfaktorer som beskrivs och granskas i skälen 522–528 uppfyllts eftersom licensavtalet jämförs med M.comavtalen, där [A]-avtalet ingår. Samma resonemang som beskrivs i de föregående skälen gäller om teckningsavtalet används som jämförbar transaktion för att fastställa priserna i licensavtalet.

(536) Det är viktigt att påpeka att teckningsavgifterna avser en enstaka överföring av rättigheter för befintliga immateriella tillgångar. De tar inte hänsyn till de funktioner som rör uppdatering, förbättring och förvaltning av immateriella tillgångar och riskerna i samband med detta, medan dessa beskrivs i kostnadsfördelningsavtalet och har utförts av LuxOpCo. Dessa funktioner skapar inte enbart värde för LuxOpCo utan även för LuxSCS avtalspartner i kostnadsfördelningsavtalet: ATI och A9.

(537) Förenta staternas federala skattedomstol har jämfört [A]-avtalet mellan Amazon Förenta staterna och [A] med teckningsavtalet mellan Amazon Förenta staterna och verksamheten i Luxemburg i sin helhet, utan att göra åtskillnad mellan LuxSCS och LuxOpCo, eftersom de ur amerikansk skattesynpunkt betraktades som en enda enhet. Därför ansågs [A]-avtalet vara jämförbart med ett licensavtal som slutits mellan en upphovsman till immateriella rättigheter (Amazon Förenta staterna) och en användare av immateriella rättigheter (den kommersiella verksamheten i Europa i allmänhet). Licensavtalet är inte ett sådant arrangemang eftersom det gällde en innehavare av immateriella rättigheter som i verkligheten är passiv (LuxSCS) och som överlåter de immateriella tillgångarna genom en underlicens till en närstående part (LuxOpCo) för att denna ska ansvara för att uppdatera, förbättra, förvalta och utnyttja tillgångarna under den berörda perioden. Det innebär att även om värdet på teckningsavgiften skulle användas som ett jämförbart pris på en öppen marknad, skulle detta enbart vara relevant för att fastställa LuxSCS ersättning till LuxOpCo för de funktioner som utförs av LuxOpCo (med hänsyn till utnyttjade tillgångar och buren risk) inom ramen för licensavtalet. Som framgår av avsnitt 9.2.1.1 har LuxSCS varken tillhandahållit eller tillfört något unikt eller värdefullt bidrag till uppdateringen, underhållet och förbättringen av de immateriella tillgångarna, vilket för övrigt anges i kostnadsfördelningsavtalet, utan har överfört dessa funktioner till licensinnehavaren LuxOpCo ([668]). LuxSCS hade alltså endast rätt till de förmåner som anges i kostnadsfördelningsavtalet (juridisk rätt till de immateriella tillgångarna och tillhörande härledda verk) för att LuxOpCo utförde de funktioner och bar de risker som föreskrivs i avtalet (som anges i avsnitt 9.2.1.2).

(538) Detta framgår av villkoren i licensavtalet som innebär att LuxOpCo har beviljats en exklusiv och oåterkallelig licens för samtliga befintliga och framtida rättigheter som LuxSCS innehar till de immateriella tillgångarna under

([665]) Skrivelse från Amazon av den 29 maj 2017.
([666]) Se skäl 210.
([667]) Som anges i skäl 210 har Förenta staternas federala skattedomstol medgett att Amazon enligt [A]-avtalet har tillhandahållit [A] olika hjälptjänster som inte var knutna till immateriella tillgångar.
([668]) I efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 konstateras felaktigt att ”the license of the Intangibles from LuxSCS to LuxOpCo […] comes with a commitment by LuxSCS to maintain, update, and enhance those intangibles through ongoing investments under the CSA”. Som anges i avsnitt 2.1.2.3 tar LuxOpCo över detta åtagande (”commitment”) eftersom företaget beviljas en oåterkallelig och exklusiv licens att uppdatera, förbättra och utnyttja de immateriella tillgångar som innehas av LuxSCS.

en obegränsad period, och även av funktionsanalysen i avsnitten 9.2.1.1 och 9.2.1.2. Även om ett licensavtal som liknar förhållandet mellan licensgivaren och licenstagaren i [A]-avtalet kan slutas mellan oberoende och anknutna parter på armslängds avstånd är det svårt att föreställa sig att oberoende parter skulle ingå ett underlicensavtal som liknar licensavtalet.

9.2.1.3.2 **Vinstfördelningsmetoden och TNMM**

(539) Eftersom det inte finns någon transaktion som är direkt jämförbar med licensavtalet ([669]) är en vinstdelningsmetod den lämpligaste metoden för internprissättning för att fastställa internprissättningen för den berörda koncerninterna transaktionen. Som anges i skäl 251 beskrivs två vinstdelningsmetoder i OECD:s riktlinjer: TNMM och vinstfördelningsmetoden. Vinstfördelningsmetoden hänvisar till två tillvägagångssätt: analys av bidragen eller analys av restvärdet. Den senare kallas ofta ”analys av restvärdesmetoden”.

(540) I rapporten om internprissättning ska beräkningen av intervallet grundat på armlängdsprincipen ha baserats på restvärdesmetoden ([670]). En närmare granskning av utvärderingen visar dock att man i själva verket har använt TNMM-metoden. I ett första steg användes TNMM för att fastställa en armlängdsersättning motsvarande [4–6] % av LuxOpCos driftskostnader för de påstådda löpande funktionerna, medan man i ett andra steg har hänfört 100 % av restvärdet till LuxSCS som ersättning för LuxOpCos användning av de immateriella tillgångarna. När restvärdesmetoden används förutsätts att restvärdet efter ersättning för ”löpande funktioner” i koncerninterna transaktioner fördelas mellan parterna i de kontrollerade transaktioner som ersättning för deras unika och värdefulla bidrag ([671]). I detta fall har emellertid 100 % av restvärdet hänförts till LuxSCS utan någon motivering i rapporten om internprissättning, eftersom det i rapporten inte fastställs hur LuxSCS bidrag (med hänsyn till utförda funktioner, använda tillgångar och burna risker) kan motivera att företaget tillskrivs restvärdet i sin helhet. I rapporten anges enbart att restvärdet ”may be considered to be attributable to the Intangibles licensed by LuxOpCo from LuxSCS”(kan anses hänförliga till de immateriella tillgångar som LuxOpCo fått på licens från LuxSCS) ([672]).

(541) Att restvärdet inte fördelas mellan LuxSCS och LuxOpCo i utvärderingen av internprissättningen i rapporten om internprissättning visar att endast en av parterna i licensavtalet ansågs göra unika och värdefulla bidrag, nämligen LuxSCS. Det innebär att en unilateral prissättningsmetod, dvs. TNMM, tillämpades för att fastställa armlängdsintervallet för transaktionen ([673]). Detta har bekräftats av Luxemburg ([674]).

(542) Med hänsyn till den funktionsanalys som görs i avsnitten 9.2.1.1 och 9.2.1.2 håller kommissionen med om att endast en av parterna i licensavtalet gör unika och värdefulla bidrag och att TNMM därför är den lämpligaste internprissättningsmetoden för att utvärdera den ersättning som ska betalas enligt licensavtalet. Som visas ovan är det emellertid LuxOpCo och inte LuxSCS som är den part som utför unika och värdefulla funktioner i denna transaktion. Den granskade parten vid tillämpningen av TNMM borde alltså vara LuxSCS och inte LuxOpCo, vilket förklaras i avsnitt 9.2.1.4.

([669]) Se skäl 529.
([670]) Se skäl 153.
([671]) Se skäl 256.
([672]) Rapporten om internprissättning, s. 31.
([673]) Se även efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 19: ”For the party that does not make a unique and valuable contribution, like any other one-sided method, the TNMM tends to mathematically give the same effect as a residual profit split method as only a remuneration for the routine functions can be allocated and no residual profit can be attributed to that party. The TNMM is under the circumstances of the case, the most appropriate method for an ex-post analysis of the outcomes of the royalty transaction given that other available methods do not provide a more reliable basis for testing the transaction.”
([674]) Som anges i skäl 301 förklarade Luxemburg i sina synpunkter på inledningsbeslutet att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor godkände en metod för internprissättning som baserades på TNMM. Enligt den luxemburgska skattemyndigheten beaktades funktionsanalysen i rapporten om internprissättningen när TNMM godkändes som lämplig metod för internprissättning i det berörda fallet.

9.2.1.4 ***Tillämpningen av TNMM i det aktuella fallet***

(543) Som anges i skäl 255 måste man först välja den granskade parten för att kunna tillämpa TNMM och därefter välja en lämplig indikator för rimlig vinst för att granska den vinst som ska generas på grundval av de funktioner som utförs av den granskade parten i den undersökta transaktionen, med hänsyn till de tillgångar som parten använder och de risker som den bär.

9.2.1.4.1 **Den granskade parten borde vara LuxSCS**

(544) För att tillämpa TNMM måste man först välja en ”granskad part” på grundval av en funktionsanalys (inklusive de tillgångar som används och de risker som bärs) av samtliga parter i den koncerninterna transaktionen ([675]). Den granskade parten är i allmänhet den för vilken TNMM kan tillämpas på det mest tillförlitliga sättet och för vilken de mest tillförlitliga jämförelsetalen kan hittas; oftast är detta den part som utför de minst komplicerade funktionerna ([676]). TNMM anses vara en lämplig metod för att prova armlängdsmässig ersättning till den part som inte tillför något unikt eller värdefullt bidrag i samband med den eller de aktuella koncerninterna transaktioner som omfattas av granskningen av internprissättningen ([677]).

(545) I fråga om den internprissättningsmetod som godkänns i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor har LuxOpCo fortfarande använts som granskad part i tillämpningen av TNMM. I rapporten om internprissättning motiveras detta val med att LuxOpCo utför mindre komplicerade funktioner i sitt förhållande till LuxSCS, eftersom företaget till skillnad från LuxSCS inte innehar några immateriella rättigheter och inte exponeras för betydande kommersiella risker i sin löpande verksamhet ([678]).

(546) Resonemanget visar att man har blandat ihop komplexitet i de tillgångar som innehas och komplexitet i de funktioner som utförs av parterna i den koncerninterna transaktion för vilken priset fastställs. Som förklaras i skäl 430 finns ingen grund för att anta att ett anknutet företag inom en koncern som överlåter en immateriell tillgång på licens till ett annat företag inom koncernen utför mer komplicerade funktioner än det företaget enbart på grund av att det är den juridiska innehavaren av en komplex tillgång. När internpriset fastställs överför den lagliga innehavaren av en immateriell tillgång inte i sig någon rätt att i slutändan få den omsättning som användningen av den tillgången genererar. Ersättningen till en part i en koncernintern transaktion beror dels på de funktioner den utför, tillgångar den använder och risker den bär, dels på vilka bidrag som andra anknutna parter gör, med hänsyn till de funktioner de utför, tillgångar de använder och risker de bär ([679]). De risker som enligt avtalet skulle kunna hänföras till LuxSCS, och som i verkligheten var mycket små med hänsyn till licensavtalet, inte parternas faktiska beteende, vilket beskrivs närmare i avsnitt 9.2.1.1.3.

(547) I detta fall borde Luxemburgs skattemyndighet ha avvisat Amazons påstående att den juridiska äganderätten till de immateriella tillgångarna i sig var ett ”unikt bidrag” ([680]) som LuxSCS borde få ersättning för i form av så gott

([675]) En granskad part behöver bara väljas om kostnadsplusmetoden, återförsäljningsmetoden eller TNMM används – se punkt 3.18 i OECD:s riktlinjer från 2010 och 2017. Detta krav anges även i punkterna 2.38, 3.26 och 3.43 i OECD:s riktlinjer från 1995.

([676]) Se även punkterna 2.59 och 9.79 i OECD:s riktlinjer från 2010.

([677]) OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 2.59: En nettomarginalmetod skulle troligen inte vara tillförlitlig om båda parterna i en transaktion tillför unika och värdefulla tillgångar […]. I sådana fall är en vinstdelningsmetod i allmänhet bättre lämpad […]. *Emellertid kan en unilateral metod (traditionell transaktionsbaserad metod eller nettomarginalmetod) tillämpas i det fall en av parterna tillför alla de unika tillgångar som förekommer i den kontrollerade transaktionen, medan den andra parten inte tillför någon unik tillgång*. Se även OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 2.65:

([678]) Rapporten om internprissättning, s. 30–31.

([679]) I punkt 6.42 i OECD:s riktlinjer från 2017 anges följande: […] När en immateriell tillgång uppdateras internt och om den lagliga ägaren inte utför någon funktion, inte använder någon tillgång och inte bär någon relevant risk, utan enbart agerar i egenskap som rättighetshavare, har den lagliga ägaren i slutändan inte rätt till någon del av de intäkter som den multinationella företagskoncernen får genom att använda den berörda immateriella tillgången, utöver en eventuell armlängdsersättning som motsvarar innehavet av rättigheten.

([680]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, s. 30, punkt 91.

som samtliga intäkter från LuxOpCos kommersiella verksamhet. I stället borde skattemyndigheten ha krävt en funktionsanalys som visade att LuxSCS utförde unika och värdefulla funktioner som hade samband med tillgången. En sådan analys saknas helt och hållet i rapporten om internprissättning. Det stämmer utan tvivel att LuxOpCo inte borde få en exklusiv och oåterkallelig rätt att använda de immateriella tillgångarna och överlåta dem genom underlicenser utan att ersätta LuxSCS för dess kostnader i samband med teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet, men frågan om LuxSCS borde ha fått någon ersättning utöver det beloppet beror på vilka funktioner som utförts av LuxSCS respektive LuxOpCo i förhållande till de immateriella tillgångarna.

(548) Även om LuxSCS var den lagliga ägaren till de immateriella tillgångarna under den berörda perioden visar funktionsanalysen i avsnitt 9.2.1.1 att företaget inte har utfört någon aktiv eller nödvändig funktion i fråga om att uppdatera, förbättra, underhålla eller utnyttja dessa tillgångar som skulle motivera att företaget tilldelades så gott som samtliga intäkter som LuxOpCo genererade inom ramen för sin detaljhandels- och tjänsteverksamhet för Amazon i Europa. LuxSCS nöjde sig med att inneha de immateriella tillgångar som behövdes för den europeiska verksamhet som bedrevs genom de europeiska webbplatserna (dvs. den kommersiella verksamhet som bedrevs av LuxOpCo). Av funktionsanalysen i avsnitt 9.2.1.2 framgår att alla lagliga rättigheter som i praktiken var knutna till uppdateringen, förbättringen, förvaltningen och utnyttjandet av de immateriella tillgångarna på europeiskt territorium har överlåtits exklusivt och oåterkalleligt på LuxOpCo under hela deras livslängd ([681]). Dessutom var det LuxOpCo som med stöd av de europeiska dotterbolagen ([682]) i praktiken utförde alla relevanta funktioner, använde alla relevanta tillgångar och bar alla relevanta risker, inte bara i samband med utnyttjandet av de immateriella tillgångarna utan även uppdateringen, förvaltningen, underhållet och utnyttjandet av dem. LuxOpCo utförde också de funktioner som rörde huvudkontoret och en rad unika och värdefulla funktioner som var relevanta för avgörande och värdefulla komponenter i Amazons verksamhet, nämligen sortiment, pris och användbarhet. Allt detta framgår av villkoren i licensavtalet och den funktionsanalys som ingår i rapporten om internprissättning, där det anges att de enda funktioner som utförts av LuxSCS var passiva, sådana som utförs av ett portföljföretag med immateriella tillgångar och som förvaltar sina immateriella rättigheter ([683]).

(549) I förhandsbeskedet i skattefrågor och rapporten om internprissättning angavs att LuxSCS förväntades agera som innehavare av de immateriella tillgångarna och LuxOpCo förväntades agera som den huvudsakliga operatören för den europeiska verksamheten ([684]), men den luxemburgska skattemyndigheten tog inte hänsyn till någon av dessa funktioner när den granskade och godkände förslaget till metod för internprissättningen. I stället utgick myndigheten från det felaktiga och icke underbyggda påståendet om att LuxSCS utförde unika och värdefulla funktioner i samband med de immateriella tillgångarna, medan LuxOpCo endast utförde löpande förvaltning som medförde begränsade risker ([685]). Mot bakgrund av funktionsanalysen i avsnitten 9.2.1.1 och 9.2.1.2, är det dock LuxSCS och inte LuxOpCo som är den mindre komplicerade enheten. Därför borde LuxSCS ha varit den granskade parten vid tillämpningen av TNMM för att fastställa priserna i licensavtalet.

([681]) I punkt 6.89 i OECD:s riktlinjer från 2017 anges följande: Inom ramen för transaktioner som rör överföringar av immateriella tillgångar eller rättigheter till immateriella tillgångar, måste man noggrant fastställa vilken typ av immateriella tillgångar eller rättigheter till immateriella tillgångar som överförs mellan de närstående företagen. När de överförda rättigheterna omfattas av begränsningar måste man också fastställa egenskaperna för dessa begränsningar och omfattningen för de rättigheter som överförs. Här bör det påpekas att de beteckningar som används för transaktionerna inte styr analysen av internprissättningen. I det fall en exklusiv nyttjanderätt överförs för ett patent i ett landet X, påverkas armslängdspriset inte av att den skattskyldige betecknar transaktionen som en försäljning av samtliga rättigheter till patentet i landet X eller som en exklusiv licens för en part att utnyttja en andel av de globala licensrättigheterna under en obegränsad tid, om den transaktion för vilken priset fastställs i endera fallet innebär en överföring av exklusiva användningsrättigheter för patentet i landet X under dess återstående användningsperiod. Funktionsanalysen måste alltså göra det möjligt att noggrant fastställa egenskaperna för de rättigheter som överförs för de immateriella tillgångarna.

([682]) Som anges i skälen 189–192 tillhandahåller de europeiska dotterbolagen framför allt stödtjänster till LuxOpCo och får ersättning för dessa tjänster enligt kostnadsplusmetoden.

([683]) Rapporten om internprissättning, s. 13.

([684]) Rapporten om internprissättning, s. 13 och 30.

([685]) Kommissionen konstaterar att dessa brister, som fanns redan i rapporten om internprissättning och bekräftades i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, även återgavs i 2014 års undersökning [se skäl 324] och i efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 [se skälen 386 och 387]. I den senare anges att LuxOpCo utförde löpande funktioner av begränsat värde. Där bekräftas också att LuxOpCos risker är små. När det gäller tillgångarna anges också tydligt i efterhandsrapporten om internprissättning från 2017 att LuxOpCo ”does not own, manage or control any IP rights”. I rapporten nämns inget om att LuxOpCo innehade en exklusiv och oåterkallelig licens för de immateriella tillgångarna under hela deras nyttjandeperiod på den europeiska marknaden och att företaget enligt de rättigheter som licensavtalet medförde fortsatte att uppdatera, förbättra och förvalta de immateriella rättigheterna för egen räkning och på egen risk. Som anges i avsnitt 9.2.1.2 är detta en felaktig beskrivning och en uppenbar förvanskning av LuxOpCos funktioner, tillgångar och risker. Se efterhandsrapporten om internprissättning från 2017, s. 31 och 32.

9.2.1.4.2 **Vinstindikator**

(550) Valet av vinstindikator när TNMM tillämpas måste avspegla värdet på de funktioner som utförs av den granskade parten i den granskade transaktionen, med hänsyn till de tillgångar som parten använder och de risker som parten bär ([686]). Indikatorn ska baseras på objektiva uppgifter och måste gå att mäta på ett tillräckligt tillförlitligt och enhetligt sätt. När TNMM tillämpas brukar nettovinsten i allmänhet viktas i förhållande till kostnaderna för produktions- och tjänsteverksamhet, försäljning för försäljningsverksamhet och tillgångar för tillgångsintensiv verksamhet ([687]). Eftersom LuxSCS inte har redovisat någon försäljning och inte bär någon risk i samband med de immateriella tillgångarna, är företagets direkta kostnader det mest tillförlitliga för värdet på de begränsade funktioner som företaget utför (med beaktande av företagets tillgångar och risker). Den relevanta vinstindikatorn är alltså i detta fall ett påslag på de totala berörda kostnaderna.

(551) När det gäller att fastställa den kostnadsbas som påslaget ska tillämpas på i detta fall, har LuxSCS inte utfört någon funktion med mervärde i fråga om att förbättra, förvalta eller utnyttja de immateriella tillgångarna, inte använt tillgångarna och har inte burit några verkliga risker i detta avseende. Företaget har endast fungerat som mellanhand genom att överföra sina kostnader i samband med teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet på LuxOpCo och genom att överföra en andel av de avgifter (licensavgiften) som det har tagit emot från LuxOpCo enligt licensavtalet till A9 och ATI, upp till dessa kostnader. Dessutom hade LuxSCS endast rätt till fördelarna med kostnadsfördelningsavtalet eftersom LuxOpCo utförde de funktioner och bar de risker som LuxSCS borde ha tagit på sig enligt detta avtal under den berörda perioden ([688]), genom licensavtalet. All ersättning som LuxSCS tog emot i enlighet med licensavtalet borde alltså avspegla det faktum att dessa bidrag kom från LuxOpCo ([689]).

(552) I motsats till vad Amazon hävdar ([690]) har licensavgiften inte sänkts på grundval av de funktioner i samband med uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av de immateriella tillgångarna som LuxOpCo har utfört ([691]), vilket bekräftas i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor. I punkt 3.1 i licensavtalet, enligt vilken LuxOpCo ska tillhandahålla interna tjänster för LuxSCS, föreskrivs uttryckligen följande: ”the parties agree that the License Fee set forth in exhibit A shall be the sole consideration for the licenses granted and services

([686]) Se i detta sammanhang punkt 2.87 i OECD:s riktlinjer från 2010, där följande anges: Nämnaren bör anpassas efter de indikatorer som är relevanta för värdet på de funktioner som den granskade parten utför i den undersökta transaktionen, med hänsyn till dess tillgångar och risker. Se även OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 2.93.

([687]) Dokument från OECD:s sekretariat om metoder för internprissättning, juli 2010, punkt 17.

([688]) I punkt 8.8 i OECD:s riktlinjer från 1995 anges följande: Det som skiljer bidraget till ett kostnadsfördelningsavtal från en vanlig koncernintern överföring av varor eller tjänster är att hela eller delar den ersättning som deltagarna förväntar sig utgörs av de förväntade fördelarna för var och en av dem tack vare delningen av resurser och kompetens. Oberoende företag ingår kostnads- och riskfördelningsavtal när det finns ett gemensamt behov som de kan tillgodose i ömsesidigt intresse. Oberoende parter som agerar på armslängds avstånd kan till exempel vilja dela risker (framför allt för forskning inom spetsteknik) för att minimera sina potentiella förluster i en verksamhet, eller dela kostnaderna för eller utveckla något gemensamt för att uppnå skalfördelar, eller för att öka effektiviteten och produktiviteten genom att ta vara på varje parts styrkor och sakkunskaper. Se även OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 8.8, och OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 8.12.

([689]) I sina skrivelser av den 28 oktober 2015, *Role of European Entities*, s. 2 och *Meeting with the Case Team*, s. 4, hävdar Amazon att LuxSCS underhåller och uppdaterar immateriella tillgångar genom att göra betydande investeringar (”significant investments”). Men som kommissionen förklarar i avsnitt 9.2.1.1, utför LuxSCS i själva verket inga funktioner som tillför mervärde i fråga om uppdatering av de immateriella tillgångarna. Genom att hänvisa till kostnadsfördelningsavtalet tycks Amazon vilja hävda att den uppdateringsverksamhet som bedrivs i Förenta staterna av A9 och ATI ska betraktas som funktioner hos LuxSCS som är relevanta för bedömningen av den berörda transaktionen. Men som anges i skäl 427 utförde A9 och ATI de funktionerna för egen räkning och det framgår av de årliga rapporter som har upprättats enligt kostnadsfördelningsavtalet att LuxSCS inte bidrog till uppdatering inom ramen för kostnadsfördelningsavtalet. Om företaget hade utfört en eller flera av de funktioner som det tilldelas enligt kostnadsfördelningsavtalet skulle den verksamheten ha avspeglats i de gemensamma kostnaderna. Dessutom får A9 och ATI själva ersättning via utvecklingskostnaderna för de funktioner som de utför i fråga om de immateriella tillgångarna.

([690]) Se skäl 206.

([691]) I punkt 6.18 i OECD:s riktlinjer från 1995 och 2010 anges följande: Dessutom måste man ta hänsyn till värdet på tjänster som t.ex. tekniskt stöd och utbildning av anställda, som upphovsmannen kanske erbjuder i samband med överföringen. Man kan också behöva ta hänsyn till de fördelar som licensinnehavaren ger licensgivaren i form av produkt- eller processförbättringar. Se även OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 6.75: De principer som anges i avsnitt B ska tillämpas i olika situationer som rör utveckling, förbättring, underhåll, skydd och utnyttjande av immateriella tillgångar. En avgörande fråga i varje enskilt fall är att närstående företag som bidrar till uppdatering, förbättring, underhåll eller utnyttjande av immateriella tillgångar som en annan medlem i den berörda multinationella företagskoncernen är laglig innehavare av ska få en ersättning på armslängds avstånd för de funktioner som de utför, risker som de bär och tillgångar som de utnyttjar. […].

provided under this Agreement ([692])." LuxSCS har i själva verket inte burit några direkta eller indirekta kostnader i samband med de immateriella tillgångarna, bortsett från vissa begränsade kostnader i samband med administrationen av och den juridiska äganderätten till de immateriella tillgångarna.

(553) Teckningskostnaderna och kostnaderna som rör kostnadsfördelningsavtalet bör alltså uteslutas från kostnadsbasen som övervältrade kostnader, dvs. inget påslag bör tillämpas när ersättningen på armslängds avstånd till LuxSCS fastställs inom ramen för licensavtalet. Eftersom LuxSCS inte utför någon funktion, inte använder någon tillgång och inte bär någon risk i förhållande till uppdatering, förbättring, förvaltning och utnyttjande av de immateriella tillgångarna skulle en oberoende part normalt inte ha betalat något påslag för dessa kostnader till LuxSCS ([693]). Även kostnaderna i samband med den koncerninterna försäljningen av lager 2006 bör uteslutas från kostnadsbasen eftersom detta verkar handla om en engångskostnad som inte är kopplad till tillhandahållandet av immateriella tillgångar utan till omstruktureringen av den europeiska verksamheten, när LuxSCS omorganiserade verksamheten hos sina dotterbolag. Det kan betraktas som ägarverksamhet som inte ska omfattas av något påslag ([694]).

(554) När det gäller de funktioner som utförts av LuxSCS under den berörda perioden har de allmänna administrationstjänster som beskrivs i skäl 429 utlokaliserats och inte medfört några betydande risker. Dessa tjänster kan definieras i förhållande till de kostnader som de genererar direkt ([695]). Dessa kostnader rörde den del av kostnaderna i Luxemburg som hänförde till LuxSCS för administrationen av företagets lagliga innehav av de immateriella tillgångarna, t.ex. vissa kostnader som krävdes för att behålla denna lagliga äganderätt. Även om det inte lämnades några bevis för att LuxSCS verkligen hade fattat aktiva och avgörande beslut i samband med skyddet av de immateriella tillgångarna i Europa, för vilka ansvaret i själva verket hade överförts till LuxOpCo, kan kommissionen ändå godta att dessa kostnader inkluderas i kostnadsbasen för tillämpningen av TNMM, förutsatt att de motsvarar funktioner som verkligen utförts av LuxSCS. Dessa kostnader förefaller alltså vara kopplade till bevarandet av LuxSCS lagliga äganderätt till de immateriella tillgångarna i Europa.

(555) Utöver vidarefaktureringen av de övervältrade kostnaderna i samband med teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet borde LuxSCS alltså få ersättning genom ett påslag på en kostnadsbas som enbart utgörs av de kostnader som har uppstått för de utlokaliserade tjänsterna för att bevara LuxSCS lagliga äganderätt till de immateriella tillgångarna, enligt beskrivningen i skäl 429, i den mån dessa kostnader verkligen motsvarar funktioner som faktiskt har utförts för LuxSCS räkning. Denna ersättningsnivå säkerställer att principerna om armslängds avstånd upprätthålls, eftersom den ger en korrekt bild av LuxSCS bidrag till licensavtalet.

9.2.1.4.3 **Fastställande av lämpligt påslag**

(556) För att avgöra vilket påslag som är lämpligt att tillämpa på den valda vinstindikatorn måste man i allmänhet göra en jämförbarhetsanalys. En sådan analys förutsätter att det går att jämföra den granskade transaktionen med en eller flera jämförbara transaktioner på den öppna marknaden. Transaktionerna anses vara jämförbara om inga av de eventuella skillnaderna mellan dem kan ha väsentlig inverkan på den faktor som granskas ur metodologisk synvinkel (t.ex. pris eller påslag), eller att det går att göra rimligt trovärdiga korrigeringar för att undanröja inverkan av sådana skillnader ([696]).

([692]) Precis som kommissionen anger i avsnitt 2.5 föreskrivs både i Luxemburgs lagstiftning och enligt OECD att alla tjänster inom koncernen som tillhandahålls av LuxOpCo måste göra det möjligt för det företaget att inte endast vidarefakturera sina kostnader till LuxSCS utan även få en ersättning på armslängds avstånd utöver de uppkomna kostnaderna.

([693]) När TNMM tillämpas med LuxSCS som granskad part kan punkt 7.36 i OECD:s riktlinjer från 1995 och 2010 användas som vägledning. Där anges att när ett närstående bolag enbart ingriper som agent eller mellanhand i en tjänst, måste man vid tillämpningen av kostnadsplusmetoden se till att avkastningen eller påslaget ligger på en nivå som är lämplig för utförandet av funktionerna som agent och inte för tillhandahållandet av tjänsterna i sig. I sådant fall är det inte alltid lämpligt att fastställa armslängdspriset med ett påslag på självkostnadspriset på tjänsterna utan i stället tillämpa ett påslag på kostnaderna för att utföra funktionen som agent […]. Ett närstående företag kan t.ex. ha kostnader för att hyra reklamplats för medlemmarna i koncernen, vilket är kostnader som medlemmarna i koncernen skulle ha behövt betala direkt om de hade varit oberoende. I sådant fall kan det vara lämpligt att övervältra dessa kostnader på de medlemmar i koncernen som dragit fördel av reklamen utan att tillämpa något påslag och att enbart tillämpa ett påslag på de kostnader som mellanhanden har haft för att utföra sina funktioner som agent. Se även OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 7.34. Se skälen 242 och 263.

([694]) Se skäl 264.

([695]) Se skäl 429.

([696]) OECD:s riktlinjer från 1995, 2010 och 2017, ordlista.

(557) I detta fall går det inte att göra någon tillförlitlig jämförbarhetsanalys. De jämförelsetal som anges i rapporten om internprissättning är inte relevanta i detta avseende eftersom de är knutna till företag som bedrivit verksamhet i fråga om uppgiftsbehandling, databaser, it, marknads- och opinionsundersökningar, affärs- och ledningsrådgivning samt reklam. LuxSCS utför inga av dessa tjänster. För att kunna göra en tillförlitlig jämförbarhetsanalys i detta fall skulle man behöva identifiera relevanta jämförelsetal på den öppna marknaden för tjänster som liknar de allmänna administrationstjänster som LuxSCS tillhandahållit enligt licensavtalet. Det är dock svårt att föreställa sig ett underlicensavtal mellan oberoende parter som kan liknas vid licensavtalet. För att göra det skulle man behöva identifiera oberoende företag som har förvärvat en tillgång och åtagit sig att utföra vissa funktioner och bära vissa risker i samband med den enhet som har sålt tillgången till dem, överfört sina funktioner och risker till ett annat oberoende företag och endast har kvar begränsade administrativa funktioner för att skydda sin äganderätt i licensen för de immateriella rättigheterna. För att transaktionerna ska vara jämförbara måste de oberoende företagen också bedriva sin verksamhet under liknande ekonomiska förhållanden och liknande affärsstrategier som dem som gäller för parterna i licensavtalet ([697]). Slutligen skulle alla jämförelsetal som ingår i en internprissättningsanalys behöva justeras för att utesluta de övervältrade kostnader som täcks av jämförelsetalen i kostnadsbasen och för vilka påslaget inte ska tillämpas ([698]). Det finns helt enkelt inga sådana jämförelsetal. Därför går det inte att göra någon jämförbarhetsanalys i detta fall utan att göra stora och potentiellt slumpmässiga justeringar som skulle påverka analysens trovärdighet. Därför avstår kommissionen från att göra någon jämförbarhetsanalys för att avgöra vilket påslag som bör tillämpas på de funktioner som LuxSCS verkligen har utfört.

(558) I stället utgår kommissionen från slutsatsen i 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning, dvs. att ett påslag för koncerninterna tjänster med lågt mervärde på 3–10 % har observerats av de nationella skattemyndigheterna i de medlemsstater som deltar i forumet. Enligt den rapporten var det vanligast med ett påslag på 5 % på kostnaderna för att tillhandahålla sådana tjänster. I skäl 258 anges att när ett armlängdsintervall anses innehålla resultat med likvärdig trovärdighet bör ett mått på centraltendens användas, t.ex. medianvärdet, för att fastställa den lämpligaste punkten i ett intervall ([699]). Kommissionen anser därför att det är lämpligt att tillämpa ett påslag på 5 % på LuxSCS externa kostnader för att bevara sin lagliga äganderätt till de immateriella tillgångarna, i enlighet med skäl 429. Därmed fastställs en ersättning på armslängds avstånd för LuxSCS utförande av tjänster enligt licensavtalet, förutsatt att dessa kostnader verkligen motsvarar funktioner som har utförts för LuxSCS räkning.

9.2.1.5 ***Slutsats om det första fastställandet av förekomsten av en ekonomisk fördel***

(559) En ersättning på armslängds avstånd för LuxSCS enligt licensavtalet (licensavgiften) är därför lika med summan av de teckningsavgifter och kostnadsfördelningsandelar som LuxSCS har haft i förhållande till de immateriella tillgångarna utan påslag, plus samtliga relevanta kostnader som LuxSCS har betalat direkt enligt beskrivningen i skäl 429, på vilka ett påslag på 5 % ska tillämpas i den mån dessa kostnader kan anses motsvara funktioner som LuxSCS verkligen har utfört.

(560) Denna ersättningsnivå är anpassad efter den ekonomiska verkligheten i den granskade transaktionen, eftersom de funktioner som parterna utför får en korrekt ersättning med hänsyn till använda tillgångar och burna risker. Den motsvarar vad en oberoende part i en liknande situation som LuxOpCo skulle vara beredd att betala för de rättigheter och skyldigheter som åläggs företaget enligt licensavtalet. Denna ersättningsnivå ger LuxSCS tillräckliga medel för att täcka sina betalningsskyldigheter enligt teckningsavtalet och kostnadsfördelningsavtalet samt kostnaderna för att utföra eventuella administrationsfunktioner under en viss period. Ersättningen skulle vara garanterad i sin helhet på årsbasis, oberoende av LuxOpCos ekonomiska resultat (även under perioder då LuxOpCo redovisar förluster). En sådan ersättningsnivå ger en korrekt avspegling av att LuxOpCo uppdaterar,

([697]) Se skäl 522 och fotnot 650.

([698]) OECD:s riktlinjer från 2017, punkt 2.100. Om det visar sig vara förenligt med armlängdsprincipen att övervältra kostnaderna utan påslag uppstår nästa fråga, om vilka följder detta får för jämförbarheten och för fastställandet av armlängdsintervallet. Om kostnader som övervältras utan påslag utesluts från nämnaren för den skattskyldiges vinstindikator måste samma kostnadskategorier uteslutas från nämnaren i vinstindikatorn för den enhet som man jämför med, eftersom man måste jämföra det som är jämförbart. I praktiken kan det uppstå problem med jämförbarheten när man har begränsade uppgifter om kostnadernas fördelning i jämförelsetalen.

([699]) Se skäl 258.

förbättrar, förvaltar och utnyttjar de immateriella tillgångarna i samband med Amazons detaljhandels- och tjänsteverksamhet i Europa, fattar samtliga strategiskt relevanta beslut om verksamheten samt bär och kontrollerar de åtföljande riskerna, medan LuxSCS inte utför någon funktion av mervärde i förhållande till de immateriella tillgångarna eller verksamheten.

(561) Eftersom denna ersättning är lägre än den som fastställs för LuxSCS enligt den prissättningsmetod som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, där det föreskrivs att LuxSCS ska tillskrivas hela det restvärde som genereras av LuxOpCo utöver en löpande ersättning för de påstådda rutinuppgifterna, konstaterar kommissionen att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ger LuxOpCo en ekonomisk fördel i form av en minskning av dess skattebas för beräkning av den luxemburgska bolagsskatten, jämfört med omsättningen för företag vars beskattningsbara vinst motsvarar priser som har förhandlats fram enligt principen om armslängds avstånd.

9.2.2 SUBSIDIÄRT FASTSTÄLLANDE AV FÖREKOMSTEN AV EN EKONOMISK FÖRDEL

(562) Utan att det påverkar bedömningen i avsnitt 9.2.1 anser kommissionen subsidiärt att även om Luxemburg i god tro accepterade det felaktiga och icke styrkta antagandet att LuxSCS utförde unika och värdefulla funktioner i fråga om de immateriella tillgångarna, vilket kommissionen ifrågasätter, innebär den metod för internprissättning som godkändes i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ändå att LuxOpCo får en ekonomisk fördel, eftersom den bygger på felaktiga metodval, vilket har lett till en minskning av företagets beskattningsbara vinst.

(563) Kommissionen har påvisat följande metodfel på grundval av det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, vilka leder till en skattepliktig vinst för LuxOpCo som skiljer sig från en trovärdig ungefärlig siffra för ett marknadsbaserat resultat enligt principen om armslängds avstånd: i) LuxOpCo har felaktigt ansetts utföra enbart ”löpande” funktioner, varför restvärdet i sin helhet har tillskrivits LuxSCS. ii) Den vinstindikator som har använts i den metod för internprissättning som godkändes i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor borde ha baserats på de sammanlagda kostnaderna, inte på driftskostnaderna. iii) Det finns ingen ekonomisk motivering av tillämpningen av ett tak i metoden för internprissättning. Vart och ett av dessa felaktiga metodval leder i sig till slutsatsen att den metod för internprissättning som godkändes i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ger ett resultat som skiljer sig från en trovärdig uppskattning av ett resultat som är förenligt med principen om armslängds avstånd.

(564) Avsikten med den bedömning som görs i detta avsnitt är inte att fastställa en exakt armslängdsersättning för LuxOpCo. Av de skäl som anges i avsnitt 9.2.1 anser kommissionen att Luxemburgs skattemyndighet inte borde ha godkänt en metod för internprissättning som byggde på det felaktiga och icke styrkta antagandet att LuxSCS utförde unika och värdefulla funktioner i förhållande till de immateriella tillgångarna. Denna bedömning syftar till att visa att även om Luxemburgs skattemyndighet i god tro hade godkänt detta antagande, vilket kommissionen ifrågasätter, innebär det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ändå en ekonomisk fördel för LuxOpCo, eftersom den metod för internprissättning som skattemyndigheten godkände bygger på de tre felaktiga metodval som anges ovan och som leder till en sänkning av LuxOpCos beskattningsbara vinst jämfört med företag vars beskattningsbara vinster avspeglar priser som har fastställts på armslängds avstånd.

9.2.2.1 ***LuxOpCo har felaktigt ansetts endast utföra ”löpande” förvaltningsfunktioner***

(565) Som anges i avsnitt 9.2.1.2 utförde LuxOpCo under den berörda perioden betydligt mer än ”löpande” förvaltningsfunktioner. Företaget tog på sig en rad unika och värdefulla funktioner i förhållande till de immateriella tillgångarna och bedrev kommersiell verksamhet för Amazon i Europa.

(566) Även om Luxemburgs skattemyndighet i god tro skulle ha godkänt det felaktiga och icke styrkta antagandet om att LuxSCS utförde unika och värdefulla funktioner i förhållande till de immateriella tillgångarna innebär det faktum att LuxOpCo också utförde sådana funktioner att det inte var lämpligt att godkänna en metod för internprissättning som innebar att LuxSCS skulle tillskrivas hela det restvärde som LuxOpCo skapade utöver [4–6] % av driftskostnaderna.

(567) Som förklaras i skäl 256 anses vinstfördelningsmetoden i allmänhet vara lämpligast för internprissättning när båda parterna i en koncernintern transaktion gör unika och värdefulla bidrag till transaktionen. I sådant fall bör de oberoende parterna normalt sett fördela de vinster som genereras av transaktionen i proportion till sina respektive bidrag. Som förklaras mer ingående i samma skäl innehåller OECD:s riktlinjer för internprissättning två metoder för att fördela sammanlagda vinster mellan närstående företag, dvs. analys av bidragen eller analys av restvärdet. När båda parter gör unika och värdefulla bidrag och det inte finns mindre komplexa transaktioner vars pris bör fastställas separat, är det lämpligare att analysera bidragen för att fördela de sammanlagda vinsterna. En restvärdesanalys är lämplig om det finns mindre komplexa transaktioner ([700]). Analysen av bidragen går ut på att dela upp de sammanlagda vinsterna utifrån det relativa värdet på de funktioner som har utförts (med hänsyn till använda tillgångar och burna risker) av varje part i den koncerninterna transaktion för vilken priset ska fastställas. Om LuxSCS och LuxOpCo båda anses utföra unika och värdefulla funktioner i förhållande till de immateriella tillgångarna är metoden med en restvärdesanalys att föredra, om den ena parten får ersättning för de löpande funktionerna utöver den ersättning som parten tar emot för sina unika och värdefulla bidrag till transaktionen.

(568) Analysen av bidragen i detta fall skulle för LuxOpCos del ha lett till en ersättning som motsvarar samtliga funktioner som företaget utför (enligt beskrivningen i avsnitten 9.2.1.2.1 och 9.2.1.2.2), de tillgångar som företaget använder (enligt beskrivningen i avsnitt 9.2.1.2.3) och de risker som företaget bär (enligt beskrivningen i avsnitt 9.2.1.2.4). Denna ersättning skulle ha blivit större än den som fastställts med den metod för internprissättning som godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, eftersom det godkännandet utgick från det felaktiga antagandet om att LuxSCS enbart utförde ”löpande” förvaltningsfunktioner. Genom att denna metod för internprissättning godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor får LuxOpCo en ekonomisk fördel, eftersom metoden leder till en minskning av LuxOpCos beskattningsbara vinst jämfört med företag vars beskattningsbara vinster avspeglar priser som har fastställts på armslängds avstånd.

9.2.2.2 ***Valet av driftskostnad som vinstindikator är inte lämpligt***

(569) Även om Luxemburgs skattemyndighet i god tro skulle ha godkänt det felaktiga och icke styrkta antagandet om att LuxSCS utförde unika och värdefulla funktioner i förhållande till de immateriella tillgångarna och även om myndigheten därefter i god tro ansåg att LuxOpCo endast utförde löpande förvaltningsfunktioner, var valet av driftskostnad som vinstindikator olämpligt för den metod för internprissättning som godkändes i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor.

(570) Som förklaras i skäl 550 måste valet av vinstindikator när TNMM tillämpas avspegla värdet på de funktioner som utförs av den granskade parten i den granskade transaktionen, med hänsyn till de tillgångar som parten använder och de risker som parten bär. Vinstindikatorn ska baseras på objektiva uppgifter och gå att mäta på ett tillräckligt tillförlitligt och enhetligt sätt.

(571) I det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor godkänner en metod för internprissättning där ett påslag på driftskostnader används som vinstindikator, vilket Amazon föreslog i sin skrivelse av den 23 oktober 2003, men i rapporten om internprissättning fastställs ett påslag på de totala kostnaderna som vinstindikator för de oberoende företag som betraktas som jämförbara för tillämpningen av restvärdesmetoden. Efter att ha uppmanats att förklara denna uppenbara självmotsägelse och en annan motsägelse i rapporten om internprissättning på grund av att resultatet av undersökningen av jämförelsetal uttrycks i procent av försäljningen och inte av de totala kostnaderna ([701]), hävdade Amazon att analysen av jämförelsetalen i praktiken hade lett till ett påslag i form av en procentandel av de totala kostnaderna, inte ett påslag uttryckt i procent av försäljningen eller driftskostnaderna. Amazon menade att resultatet trots denna bristande enhetlighet i princip blev detsamma, eftersom de företag som användes som jämförelsetal inte rapporterar högre belopp för kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar och driftskostnaderna utgjorde den största andelen av deras totala kostnader ([702]).

([700]) Se OECD:s riktlinjer från 2010, punkt 2.121.
([701]) Se skäl 148.
([702]) Se skäl 353.

(572) Detta argument står i strid med valet av jämförbara företag i rapporten om internprissättning eftersom LuxOpCo rapporterar höga belopp i fråga om kostnad för varor, råvaror och förbrukningsartiklar. Det ingår i själva verket i LuxOpCos affärsmodell som detaljhandelsförsäljare att kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar utgör den största posten i företagets totala kostnader ([703]). Att välja företag som i motsats till LuxOpCo inte har några höga kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar till jämförbara företag skulle alltså vara ett dåligt val eftersom de saknar vissa egenskaper som ingår i LuxOpCos funktionsprofil. Flera av de företag som har använts i analysen av jämförbara företag i rapporten om internprissättning rapporterar ändå höga kostnader för varor, råvaror och förbrukningsartiklar ([704]).

(573) De totala kostnaderna utgör en större bas än driftskostnaderna och om resultatet av undersökningen av jämförbara företag i rapporten om internprissättning hade tillämpats på LuxOpCos totala kostnader och inte på företagets driftskostnader skulle den årliga beskattningsbara vinsten ha varit större än den ersättning som anges i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor. Driftskostnaderna omfattar inte kostnaderna för varor, råvaror och förbrukningsartiklar, som utgör den största variabla posten i LuxOpCos kostnader. Denna skillnad framgår av tabell 20.

Tabell 20

Jämförelse av LuxOpCos intäkter fastställda enligt det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor och beräknade på samma sätt som den vinstindikator som används för de jämförbara företagen i rapporten om internprissättning

(i miljoner euro)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Totalt
Vinst som kan tillskrivas LuxOpCo enligt det	11	20	22	27	36	55	73	[80–90]	[300–400]
LuxOpCos vinst vid [4–6] % av totalkostnaderna (utan vinsttak eller tröskel)	84	147	177	228	315	429	573	[600–700]	[2 500–3 000]

(574) Undersökningen av jämförbara företag i rapporten om internprissättning visar att ett påslag på de totala kostnaderna skulle resultera i en ersättning på armslängds avstånd för LuxOpCo. Genom att godkänna en metod för internprissättning som baseras på ett påslag på driftskostnaderna har det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor gett LuxOpCo en ekonomisk fördel genom att minska företagets årliga beskattningsbara vinst på ett olämpligt sätt.

9.2.2.3 ***Införandet av ett tak i metoden för att fastställa internpris är inte lämpligt***

(575) Kommissionen anser också att införandet av ett tak i metoden för internprissättning för att fastställa LuxOpCos skattebas ger ett resultat som skiljer sig från en trovärdig uppskattning av ett resultat baserat på marknaden. Enligt det avtalet skulle LuxOpCos ersättning på armslängds avstånd inte kunna överskrida 0,55 % av företagets årliga försäljning. Under räkenskapsåren 2006, 2007, 2011, 2012 och 2013 har Luxemburgs skattemyndighet i praktiken godkänt LuxOpCos deklarationer, där företagets beskattningsbara vinst fastställdes genom taket på 0,55 % av den årliga försäljningen i stället för [4–6] % av företagets driftskostnader.

(576) Kommissionen konstaterar för det första att rapporten om internprissättning inte innehåller någon motivering av införandet av detta tak. De internprisundersökningar som har gjorts i efterhand och som Amazon har överlämnat inom ramen för undersökningen innehåller inte heller någon motivering av detta i fråga om internprissättningen.

([703]) Se tabell 3: LuxOpCos resultaträkningar för räkenskapsåren 2006–2013, som visar att kostnaderna för varor, råvaror och förbrukningsartiklar konsekvent motsvarar cirka [70–75] % av LuxOpCo totala kostnader.
([704]) Rapporten om internprissättning, bilaga V.

(577) Luxemburg och Amazon hävdar att ett sådant tak är nödvändigt för att uppmuntra LuxOpCo att driva sin verksamhet med lönsamhet ([705]). De anser inte heller att tillämpningen av taket har inneburit att LuxOpCos beskattningsbara vinst har legat utanför armlängdsintervallet ([706]). Kommissionen kan inte godta något av dessa argument. Bortsett från att taket inte har fastställts på grundval av någon som helst jämförbarhetsanalys, har den felaktiga tillämpningen av påslaget på driftskostnaderna i stället för de totala kostnaderna lett till en oberättigad sänkning av LuxOpCos skattebas. Den ytterligare sänkningen av skattebasen under räkenskapsåren 2006, 2007, 2011, 2012 och 2013 kan alltså inte ligga inom armslängdsintervallet.

(578) Följaktligen ger införandet av ett tak i den metod för internprissättning som godkänns i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor LuxOpCo en ekonomisk fördel, eftersom det ger ett resultat som avviker från en trovärdig uppskattning enligt armslängdsprincipen och leder till en sänkning av företagets beskattningsbara vinst.

9.2.2.4 ***Slutsats om det subsidiära fastställandet av förekomsten av en ekonomisk fördel***

(579) De ovannämnda bristerna på konsekvens i de metoder som underbygger det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor innebär att även om Luxemburgs skattemyndighet i god tro godtog det felaktiga och icke underbyggda antagandet om att LuxSCS utförde unika och värdefulla funktioner i förhållande till de immateriella tillgångarna, medför det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor en ekonomisk fördel för LuxOpCo eftersom det leder till ett resultat som skiljer sig från en trovärdig marknadsbaserad uppskattning, vilket i sin tur leder till en sänkning av LuxOpCos beskattningsbara vinst och därmed en sänkning av den bolagsskatt som företaget ska betala till Luxemburg jämfört med företag vars beskattningsbara vinst avspeglar priser som har fastställts på armslängds avstånd.

9.3 *SELEKTIVITET*

(580) När ”det gäller bedömningen av [kriteriet avseende fördelens selektivitet] […], följer det av domstolens fasta praxis att det vid denna bedömning ska fastställas huruvida den aktuella nationella åtgärden, inom ramen för en viss rättslig reglering, kan gynna ’vissa företag eller viss produktion” i förhållande till andra företag som, mot bakgrund av det mål som eftersträvas med regleringen, i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation, och som således är föremål för särbehandling som i princip kan kvalificeras som diskriminerande” ([707]).

(581) Det görs åtskillnad mellan de förhållanden som rör fördelen och dem som gäller selektiviteten för att säkerställa att inte alla statliga åtgärder som medför en fördel (dvs. de som förbättrar företagets ekonomiska ställning) är statligt stöd, utan endast de som selektivt medför denna fördel för vissa företag, vissa företagskategorier eller vissa ekonomiska sektorer. Det innebär att generella åtgärder – som medför en fördel men som inte gynnar vissa företag eller tillverkning av vissa varor – inte är statligt stöd eftersom de inte är selektiva ([708]). En av de avgörande aspekterna för att bedöma selektiviteten är alltså att avgöra om den berörda åtgärden har varit generell eller enbart har tillämpats för vissa företag eller på vissa ekonomiska sektorer i en viss medlemsstat.

([705]) Dessutom har Luxemburg och Amazon angett att syftet med att införa ett golv var att skydda LuxOpCo, eftersom jämförbara företag hade rapporterat förluster under 2003 och golvet garanterade en positiv ersättning. Bortsett från att frågan om ett golv aldrig har varit relevant (endast taket är relevant) och att behovet av ett golv inte påverkar behovet av ett tak, är detta argument i vilket fall som helst inte särskilt övertygande. I verkligheten förutsätter metoden för att beräkna ersättningen (dvs. LuxOpCos avkastning) att om LuxOpCos avkastning är mindre än 0,45 % av försäljningen i EU ska den justeras så att den motsvarar 0,45 % av intäkterna eller rörelseresultatet i EU, beroende på vilket som är lägst. Om omsättningen skulle vara positiv samtidigt som LuxOpCo rapporterar förluster, dvs. rörelseresultatet i EU är negativt, skulle Amazons och Luxemburgs s.k. golvmekanism innebära att det lägsta värdet väljs, dvs. i detta fall det negativa rörelseresultatet i EU. LuxOpCo skyddas inte heller mot förluster genom den metod för att fastställa ersättningsnivån som anges i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor. Eftersom ersättningen, dvs. den som ska betalas till LuxSCS, enligt denna beräkningsmetod aldrig kan bli lägre än noll, skulle den alltså bli noll, medan LuxOpCo skulle bära eventuella förluster.

([706]) Se skälen 304 och 354.

([707]) Domstolens dom av den 21 december 2016 i förenade målen C-20/15 P och C-21/15 P, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., ECLI:EU:C:2016:981, punkt 54 och där angiven rättspraxis.

([708]) Domstolens dom av den 21 december 2016 i förenade målen C-20/15 P och C-21/15 P, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., ECLI:EU:C:2016:981, punkt 56, och domstolens dom av den 18 juli 2018 i mål C-6/12, P Oy, ECLI:EU:C:2013:525, punkt 18.

(582) I detta sammanhang har EU-domstolen gjort åtskillnad mellan individuella stödåtgärder och stödordningar och har fastställt att kravet på selektivitet varierar beroende på vilka stödkategorier som berörs. Domstolen anger att ”kravet på selektivitet ser annorlunda ut beroende på om åtgärden i fråga är avsedd som en generell stödordning eller ett individuellt stöd. I sistnämnda fall innebär fastställandet av en ekonomisk fördel att det i princip är möjligt att presumera att åtgärden är selektiv. När det däremot är frågan om en generell stödordning krävs det, oaktat att stödordningen ger en fördel med allmän räckvidd, att den enbart gynnar vissa företag eller vissa branscher.” ([709]) Med andra ord är det relevant för bedömningen av selektiviteten i ordningar som åtminstone skulle kunna vara generella att kunna identifiera en företagskoncern eller vissa ekonomiska sektorer i en viss medlemsstat som gynnas av den berörda åtgärden, samtidigt som andra ekonomiska aktörer som faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation utesluts. När en individuell stödåtgärd däremot endast gäller ett enda företag med anledning av dess särskilda situation, är det dock inte nödvändigt med en sådan analys.

9.3.1 HUVUDSAKLIGT FASTSTÄLLANDE AV SELEKTIVITET

(583) Det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är en individuell åtgärd. Dess enda stödmottagare är Amazon.com Inc. och det gäller enbart LuxOpCos och LuxSCS skattesituation. Det är enbart LuxOpCo som kan utnyttja åtgärden för att fastställa sin beskattningsbara vinst och sin bolagsskatt i Luxemburg och alla nedsättningar av företagets beskattningsbara vinst baseras individuellt på dess resultat.

(584) Eftersom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är en individuell åtgärd får kommissionen presumera att den är selektiv, eftersom den i avsnitt 9.2 har visat att det berörda beslutet ger LuxOpCo en fördel genom att godkänna en metod för internprissättning vars resultat skiljer sig från en trovärdig uppskattning av ett resultat baserat på marknaden, vilket leder till en sänkning av LuxOpCos skattebas och därmed även av den bolagsskatt som företaget ska betala till Luxemburg.

9.3.2 SUBSIDIÄRT FASTSTÄLLANDE AV SELEKTIVITET

(585) Även om kommissionen får presumera att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är selektivt enbart av den anledningen att det är en individuell åtgärd som ger LuxOpCo en fördel, har den också för fullständighetens skull undersökt om det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är selektivt med avseende på den granskning i tre delar som ska göras av stödordningar enligt domstolen ([710]).

(586) För att en nationell skatteåtgärd ska kunna kvalificeras som selektiv efter en sådan granskning ska kommissionen först slå fast vilket allmänt skattesystem eller normalt skattesystem som är tillämpligt i den berörda medlemsstaten (”referenssystemet”). Därefter ska kommissionen visa att skatteåtgärden avviker från det allmänna systemet i det att den medför att skillnader görs i behandlingen av ekonomiska aktörer som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i jämförbara situationer med hänsyn till målsättningen med detta allmänna skattesystem ([711]). Sådana skatteåtgärder som innebär undantag från referenssystemet kan motiveras om den berörda medlemsstaten kan visa att denna åtgärd är en omedelbar konsekvens av de grundläggande principerna eller riktlinjerna i medlemsstatens skattesystem ([712]). Om så är fallet är skatteåtgärden inte selektiv. Bevisbördan i detta sista steg ska ligga på medlemsstaten.

9.3.2.1 *Gynnsam behandling av alla som är skyldiga att betala bolagsskatt*

(587) Det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor har utfärdats till förmån för Amazon för att dess luxemburgska dotterbolag LuxOpCo ska kunna beräkna sin årliga beskattningsbara vinst och sin bolagsskatt enligt de normala bolagsskattereglerna i Luxemburg. Därför anser kommissionen att referenssystemet i detta fall utgörs av de reglerna, det vill säga den generella bolagsskatteordningen i Luxemburg. Det är alltså i förhållande till den ordningen som det måste fastställas om förhandsbeskedet i skattefrågor är ett undantag som leder till en gynnsam behandling jämfört med andra företag som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation.

([709]) Domstolens dom av den 4 juni 2015 i mål C-15/14 P, kommissionen/MOL, ECLI:EU:C:2015:362, punkt 60. Se även domstolens dom i de förenade målen C-20/15 P och C-21/15 P, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., ECLI:EU:C:2016:981, punkt 55, domstolens dom av den 26 oktober 2016 i mål C-211/15 P, Orange/kommissionen, ECLI:EU:C:2016:798, punkterna 53 och 54, samt domstolens dom av den 30 juni 2016 i mål C-270/15 P, Belgien/kommissionen, ECLI:EU:C:2016:489, punkt 49.

([710]) Domstolens dom av den 8 september 2011 i de förenade målen C-78/08-C–80/08, Paint Graphos m.fl., ECLI:EU:C:2011:550.

([711]) Domstolens dom av den 21 december 2016 i förenade målen C-20/15 P och C-21/15 P, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., ECLI:EU:C:2016:981, punkt 57 och där angiven rättspraxis.

([712]) Dom i de förenade målen C-78/08–C-80/08, Paint Graphos m.fl. ECLI:EU:C:2011:550, punkt 65.

(588) Enligt rättspraxis beror svaret på frågan om det finns företag som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation på referenssystemets syfte ([713]). Syftet med den generella bolagsskatteordningen i Luxemburg är att beskatta samtliga beskattningsbara intäkter i Luxemburg. Enligt den ordningen ska alla skattskyldiga med hemvist i landet betala skatt på sina globala intäkter ([714]), medan skattskyldiga utan hemvist i landet ska betala skatt på de intäkter som genereras i Luxemburg. För att fastställa den skattepliktiga vinsten enligt denna ordning ska de intäkter som tas upp i den skattskyldiges redovisning användas som referens, utan att detta påverkar de justeringar och nedsättningar som föreskrivs i Luxemburgs skattelagstiftning. Slutligen anges i ordningen att den skattepliktiga vinsten för alla skattskyldiga ska omfattas av samma skattesats, oavsett om de har sin hemvist i landet eller ej ([715]).

(589) Med hänsyn till detta mål befinner sig alla som är skyldiga att betala bolagsskatt, oavsett om de bedriver en oberoende verksamhet på marknaden eller ingår i en multinationell företagskoncern, i faktiskt och rättsligt hänseende i en jämförbar situation när det gäller fastställandet av den skatt som de ska betala i Luxemburg. I den luxemburgska skattelagen fastställs vilka enheter i Luxemburg som omfattas av bolagsskatten, däribland *"varje ekonomisk enhet som kan omfattas direkt av bolagsskatten*". Varken företagets form eller dess struktur utgör ett avgörande kriterium vad gäller beskattning av företag i Luxemburg. Generellt tas den luxemburgska bolagsskatten ut baserat på separata enheter, dvs. på enhetsnivå i stället för på koncernnivå. Det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor gäller enbart LuxOpCos beskattningsbara vinst, vilket innebär att varje sänkning av den beskattningsbara vinsten baseras individuellt på det företagets resultat. Även om Luxemburgs skattelag innehåller särskilda bestämmelser som är tillämpliga på koncerner (till exempel de regler om skattemässig gemenskap som LuxOpCo, ASE och AMEU tillämpar ([716])), är dessa ämnade att jämställa icke-anknutna företag och anknutna företag, men inte att behandla koncerner på ett mera gynnsamt sätt ([717]). Även om det kunde fastställas att den skattebehandling som LuxOpCo beviljas genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor inte ger denna skattskyldiga enhet en gynnsam behandling som andra skattskyldiga företag inte kan ta del av, går det ändå att konstatera att förhandsbeskedet innebär ett undantag från det systemet.

(590) Luxemburg och Amazon hävdar att för att fastställa om LuxOpCo har fått en selektiv fördel till följd av det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, måste dess skattebehandling av den luxemburgska skattemyndigheten jämföras enbart med behandlingen av andra som är skyldiga att betala bolagsskatt i Luxemburg och som ingår i en multinationell koncern. De hävdar att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor avser internprissättning och att företag som ingår i multinationella koncerner ofta befinner sig i en annan faktisk och rättslig situation än oberoende företag, eftersom det bara är sådana koncerner som måste fastställa priser i gränsöverskridande koncerninterna transaktioner. Luxemburg och Amazon förordar ett referenssystem som är begränsat till artikel 164.3 i LIR, dvs. den bestämmelse i den luxemburgska skattelagen som ansågs fastställa principen om armslängds avstånd för gränsöverskridande prissättning på koncerninterna transaktioner under den berörda perioden.

(591) Kommissionen håller inte med om att referenssystemet bör begränsas på det sättet i detta fall.

(592) För det första behöver företag som ingår i en multinationell företagskoncerner inte systematiskt använda internprissättning för att fastställa sin beskattningsbara vinst. När ett företag som ingår i en koncern gör transaktioner med icke-anknutna företag (självständiga oberoende företag eller företag som ingår i en annan multinationell koncern) avspeglar företagets intäkter från sådana transaktioner priser som fastställts enligt principen om armslängds avstånd, precis som när oberoende företag gör affärer med varandra. Det är endast när

([713]) Domstolens dom av den 15 november 2911 i förenade målen C–106/09 P och C 107/09 P, kommissionen/Gibraltars regering och Förenade kungariket, ECLI:EU:C:2011:732, punkt 75. Se även domarna i förenade målen C-20/15 P och C-21/15 P, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., ECLI:EU:C:2016:981, punkt 54.

([714]) Se skäl 240.

([715]) Se skäl 240. Exempelvis ränteutgifter på tillgångar som genererar icke-skattepliktig inkomst eller närvaroarvoden, som inte är relevanta för företagets löpande verksamhet.

([716]) Artikel 164 *bis* i LIR. Se även fotnot 54. Skattekonsolidering jämställer en grupp av företag med en enda (icke integrerad) skattebetalare.

([717]) Skattekonsolidering jämställer en grupp av företag med en enda skattebetalare. Den är en metod för att undanröja de nackdelar om företagsgrupper ofta drabbas av i förhållande till individuella företag i fråga om beskattning av vinst. Konsolideringen är inte en stödåtgärd om den integrerade gruppen av företag inte behandlas mer gynnsamt än ett individuellt företag.

ett företag som ingår i en koncern gör transaktioner med anknutna företag som det måste beräkna vilket pris det ska ta ut för dessa koncerninterna transaktioner. Men att ett företag som ingår i en koncern kan göra transaktioner med anknutna företag och att det i så fall behöver använda internprissättning, innebär inte att företag som ingår i en koncern befinner sig i en annan faktisk och rättslig situation än andra företag som ska betala bolagsskatt i Luxemburg.

(593) För det andra beskattas vinster från transaktioner mellan icke-anslutna företag och vinster från koncerninterna transaktioner mellan anknutna företag på samma sätt och enligt samma bolagsskattesats i Luxemburg. Att en vinst härrör från en koncernintern transaktion som omfattas av artikel 164.3 i LIR innebär inte att den omfattas av särskilda undantag eller att den omfattas av en annan skattesats. I detta fall spelar det alltså inte någon roll för valet av referenssystem i detta fall att den skattepliktiga vinsten måste beräknas på olika sätt för de granskade transaktionerna och för transaktioner på armslängds avstånd. Eftersom alla skattskyldigas vinster beskattas på samma sätt, utan åtskillnad beroende på ursprung, i enlighet med Luxemburgs bolagsskatteordning, måste alla skattskyldiga anses befinna sig i en liknande faktisk och rättslig situation.

(594) För det tredje ska alla som är skyldiga att betala bolagsskatt, oavsett om de är oberoende på marknaden eller ingår i en multinationell koncern, beskattas utifrån samma utlösande faktor, dvs. att det uppstår en vinst, och med samma skattesats, enligt Luxemburgs bolagsskatteordning. Genom att begränsa referenssystemet till enbart företag som ingår i en multinationell koncern inför man en konstlad åtskillnad mellan företag som ingår i en koncern och fristående företag, något som generellt sett inte beaktas i Luxemburgs bolagsskatteordning vid beskattningen av företag som omfattas av Luxemburgs beskattningsbehörighet.

(595) För det fjärde ska vinst från koncerninterna transaktioner enligt artikel 164.3 i LIR beräknas på exakt samma sätt som intäkter från transaktioner mellan icke-anknutna företag: de sistnämnda är beroende av priser som har fastställts på marknaden, de förstnämnda är beroende priser som ska fastställas på armslängds avstånd, vilket innebär att den beskattade vinsten i båda fall i slutänden fastställs (direkt eller indirekt) av marknaden. Ur detta perspektiv är artikel 164.3 i LIR endast ett verktyg för att säkerställa att företag som ingår i en koncern beter sig skattemässigt på samma sätt som oberoende företag under liknande omständigheter när det gäller prissättning och fastställande av villkor för koncerninterna transaktioner, så att den beskattningsbara andelen av vinsten från deras transaktioner kan beskattas på samma sätt och med samma bolagsskattesats enligt den gemensamma ordningen om beskattning av företagens vinster. Syftet med artikel 164.3 i LIR är alltså att anpassa den skattemässiga behandlingen av transaktioner mellan anknutna företag i en koncern efter behandlingen av transaktioner mellan oberoende företag, så att de förstnämnda inte får en mer gynnsam behandling än de sistnämnda inom ramen för Luxemburgs bolagsskatteordning.

(596) Genom att godta argumentet att referenssystemet bör begränsas till företag som ingår i en multinationell koncern enbart på grund av att artikel 164.3 i LIR endast är tillämplig på dem skulle man för det femte uppmuntra medlemsstaterna att vidta skatteåtgärder som på ett uppenbart sätt gynnar multinationella företag till nackdel för oberoende företag. Företag som ingår i en multinationell koncern kan bedriva – och bedriver – samma verksamhet som oberoende företag och dessa båda typer av företag kan konkurrera med varandra – och konkurrerar med varandra. Eftersom de båda typerna av företag beskattas på grundval av sina totala skattepliktiga vinster, till samma bolagsskattesats inom ramen för Luxemburgs ordning för bolagsskatt, skulle varje åtgärd som tillåter den förstnämnda kategorin att minska sin skattebas, som skattesatsen tillämpas på, ge dem en gynnsam skattebehandling jämfört med den andra kategorin, i form av en nedsättning av deras bolagsskatt, vilket snedvrider konkurrensen och påverkar handeln mellan medlemsstaterna.

(597) Slutligen håller kommissionen inte med Luxemburg och Amazon om att den i tidigare beslut skulle ha bekräftat att referenssystemet måste begränsas till integrerade företag. Till att börja med påminner kommissionen att den inte är bunden av sin beslutspraxis och att alla åtgärder som kan innehålla stöd måste bedömas utifrån sina egna egenskaper med hänsyn till de objektiva kriterier som fastställs i artikel 107.1 i EUF-fördraget, vilket innebär att

även om det skulle visa sig att det finns en tidigare motstridig beslutspraxis, ska detta inte påverka de slutsatser som fastställs i det här beslutet ([718]). I vilket fall som helst var de nationella skatteordningar som innebar statligt stöd enligt de besluten utformade på ett sådant sätt att de redan gjorde åtskillnad mellan olika kategorier av integrerade företag ([719]). Det var helt enkelt inte meningsfullt att jämföra behandlingen av stödmottagarna och behandlingen av självständiga oberoende företag för att fastställa selektiviteten i de ordningarna. Det innebär för övrigt inte att de ordningarna inte var selektiva även ur den synvinkeln.

(598) Amazon har även hävdat att kommissionen för att avgöra selektiviteten i detta fall måste jämföra den behandling som fastställs för LuxOpCo genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor med praxis hos Luxemburgs skattemyndighet när det gäller förhandsbesked i skattefrågor och framför allt 97 beslut som Amazon har identifierat och som påstås stödja vinstdelningsmetoden ([720]). Kommissionen kan inte godta detta argument eftersom det skulle innebära att referenssystemet skulle utgöras av praxisen i fråga, som är begränsad till en delkategori av förhandsbesked i skattefrågor, inte av bestämmelserna i Luxemburgs skattelagstiftning. Om detta argument accepterades skulle en medlemsstats skattemyndighet systematiskt kunna kringgå skattelagstiftningen och använda en skattebehandling som systematiskt gynnar en viss kategori skattskyldiga, dvs. de som har begärt och fått den berörda typen av förhandsbesked i skattefrågor ([721]). Kommissionen påpekar i vilket fall som helst att inget av de 97 förhandsbesked i skattefrågor som Amazon tar upp i verkligen hänvisar till vinstfördelningsmetoden eller TNMM som metod för internprissättning, vilket har godkänts i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor. Av de 97 förhandsbeskeden gällde 78 skattebehandling av vinstdelningslån och sex gällde behandlingen för inkomstdelningslån, dvs. två finansiella hybridinstrument. Därför anser kommissionen att inget av de 97 förhandsbesked i skattefrågor som Amazon hänvisar till kan jämföras med det omtvistade förhandsbeskedet.

(599) Därför konstaterar kommissionen att det tillämpliga referenssystemet är Luxemburgs bolagsskatteordning och inte artikel 164.3 i LIR. Som kommissionen har visat i avsnitt 9.2 godkänns i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor en metod för internprissättning som ger en skattepliktig vinst för LuxOpCo som skiljer sig från vad en trovärdig uppskattning av ett marknadsbaserat resultat skulle vara enligt principen om armslängds avstånd och leder till att företagets skattebas för bolagsbeskattning minskas. Oberoende företag, företag som ingår i en multinationell koncern och uteslutande gör transaktioner med icke-anknutna parter, samt företag som tillhör en multinationella koncern som tillämpar internpriser på armslängds avstånd i sina koncerninterna transaktioner beskattas däremot samtliga på en vinstnivå i Luxemburg som i princip avspeglar priser som har fastställts på armslängds avstånd. Det går därmed att konstatera att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor innebär ett undantag från Luxemburgs generella ordning för bolagsskatt, eftersom det ger LuxOpCo en gynnsam skattebehandling som inte är tillgänglig för andra som omfattas av bolagsskatt i Luxemburg och vars skattepliktiga vinst avspeglar priser som fastställts på armslängds avstånd. Det går också att konstatera att samma förhandsbesked ger LuxOpCo en selektiv fördel inom ramen för Luxemburgs generella ordning för bolagsskatt.

9.3.2.2 *Gynnsam behandling av de som är skyldiga att betala bolagsskatt och som ingår i en multinationell koncern*

(600) Utan att det påverkar slutsatsen i föregående skäl anser kommissionen dessutom att även om referenssystemet begränsas till artikel 164.3 i LIR och även om endast företag som tillhör en multinationell koncern kan anses befinna sig i en liknande faktisk och rättslig situation, vilket Luxemburg och Amazon hävdar, måste det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor anses gynna LuxOpCo även i förhållande till dessa skattskyldiga.

([718]) Domstolens dom av den 20 maj 2010 i mål C-138/09, Todaro Nunziatina & C., ECLI:EU:C:2010:291, punkt 21.

([719]) I skäl 53 i kommissionens beslut av den 16 oktober 2002 om stödordning C 49/2001 (ex NN 46/2000) – Samordningscentraler – genomförda i Luxemburg (EUT L 170, 9.7.2003, s. 20) anges t.ex. att den skattemässiga fördelen endast gällde samordningscentraler, dvs. ”bolag utan personligt ansvar av multinationell karaktär, vars verksamhet begränsar sig till att tillhandahålla tjänster uteslutande till bolag eller företag i en och samma internationella företagsgrupp i utlandet”. I skäl 66 i kommissionens beslut av den 13 maj 2003 om den stödordning som Frankrike genomfört till förmån för samordningscentraler och logistikcentrum (EUT L 23, 28.1.2004, s. 1) anges att ”ordningen endast [avser] samordningscentraler och logistikcentrum som främst tillhandahåller tjänster till bolag inom samma koncern utanför Frankrike”. Slutligen anges följande i skäl 57 i kommissionens beslut av den 24 juni 2003 om ett belgiskt skattesystem i form av *ruling* som tillämpas på amerikanska försäljningsbolag (US Foreign Sales Corporations) (EUT L 23, 28.1.2004, s. 14): ”*ruling*-systemet för de amerikanska försäljningsbolagens belgiska verksamhet är ett specifikt system som endast tillämpas på dem”.

([720]) Skrivelse från Amazon av den 5 mars 2015, bilaga 2.

([721]) Kommissionen har redan konstaterat att en sådan praxis är statligt stöd i sitt beslut (EU) 2016/1699 av den 11 januari 2016 om den statliga stödordning för skattelättnader vid överskjutande vinst SA.37667 (2015/C) (f.d. 2015/NN) som Belgien har genomfört (EUT L 260, 27.9.2016, s. 61).

(601) Under den period som det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor var i kraft ansågs artikel 164.3 i LIR fastställa principen om armslängds avstånd i Luxemburgs skattelagstiftning. Enligt den bestämmelsen ska företag som tillhör en multinationell koncern och som gör transaktioner med anknutna företag beräkna sina interna priser enligt den principen. Som kommissionen har visat i avsnitt 9.2 leder den metod för internprissättning som godkänts genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor till en beskattningsbar vinst för LuxOpCo som inte avspeglar ett pris som har fastställts enligt armlängdsprincipen. Detta sänker alltså den skatt som LuxOpCos bolag ska betala i Luxemburg jämfört med de företag som tillhör en multinationell koncern som beräknar sina internpriser i enlighet med artikel 164.3 i LIR.

(602) Därför konstaterar kommissionen att den fördel som fastställts i avsnitt 9.2 är selektiv till eftersom den gynnar Amazon i förhållande till andra skattskyldiga företag som ingår i en multinationell koncern som genomför koncerninterna transaktioner och som, enligt artikel 164.3 i LIR, måste uppskatta priserna för sina koncerninterna transaktioner så att de motsvarar priser som förhandlats av oberoende parter på armlängds avstånd på marknaden.

9.3.3 AVSAKNAD AV SKÄL

(603) Varken Luxemburg eller Amazon har angett några möjliga skäl till den gynnsamma behandling av LuxOpCo som det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor innebär. Kommissionen påminner om att det åvilar medlemsstaten att tillhandahålla sådana motiveringar.

(604) Under alla omständigheter har kommissionen inte kunnat utröna några skäl som kan motivera LuxOpCos gynnsamma behandling till följd av den berörda åtgärden, eftersom den kan anses vara en direkt följd av de grundläggande eller styrande principerna för referenssystemet eller mekanismer som utgör en del av själva systemet och som är nödvändiga för att det ska fungera och uppfylla sina syften ([722]), oavsett om referenssystemet är Luxemburgs generella bolagsskatteordning, som kommissionen har konstaterat, eller artikel 164.3 i LIR, som Luxemburg och Amazon har förordat.

9.3.4 SLUTSATS OM SELEKTIVITET

(605) Den fördel som fastställs i avsnitt 9.2 och som beviljas LuxOpCo genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är selektiv.

9.4 *SLUTSATS OM FÖREKOMSTEN AV STÖD*

(606) Eftersom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor uppfyller samtliga villkor i artikel 107.1 i EUF-fördraget måste det betraktas som statligt stöd enligt den artikeln. Den berörda åtgärden leder till en sänkning av de kostnader som LuxOpCo normalt sett skulle ha behövt täcka inom ramen för sin verksamhet, vilket innebär att den måste betraktas som driftsstöd till LuxOpCo.

9.5 *STÖDMOTTAGARE*

(607) Kommissionen anser att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor ger LuxOpCo en selektiv fördel i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget eftersom det leder till en sänkning av den skattepliktiga vinsten för den enheten och därmed av den bolagsskatt som företaget ska betala i Luxemburg. Kommissionen är emellertid medveten om att LuxOpCo ingår i en multinationell koncern, nämligen Amazon.

(608) Flera separata juridiska personer kan anses utgöra en ekonomisk enhet vid tillämpningen av reglerna för statligt stöd. Denna ekonomiska enhet betraktas då som det berörda företag som gynnas av stödåtgärden. Därför har domstolen tidigare hävdat att ”begreppet företag placerat i ett konkurrensrättsligt sammanhang måste förstås som angivande av en ekonomisk enhet […] även om enheten i juridisk mening består av flera fysiska eller juridiska personer” ([723]). För att fastställa huruvida flera enheter bildar en ekonomisk enhet undersöker domstolen

([722]) Dom i de förenade målen C-78/08–C-80/08, Paint Graphos m.fl. ECLI:EU:C:2011:550, punkt 69.
([723]) Se domstolens dom av den 12 juli 1984 i mål C-170/83, Hydrotherm, ECLI:EU:C:1984:271, punkt 11. Se även tribunalens dom av den 14 oktober 2004 i mål T-137/02, Pollmeier Malchow/kommissionen, ECLI:EU:T:2004:304, punkt 50.

förekomsten av en kontrollerande andel eller om det finns funktionella, ekonomiska och organiska kopplingar ([724]). I det här fallet kontrollerades LuxOpCo till 100 % av LuxSCS under den berörda perioden. LuxSCS kontrollerades i sin tur av företag inom Amazonkoncernen med säte i Förenta staterna ([725]). Som framgår av begäran om förhandsbesked i skattefrågor var det dessutom Amazonkoncernen, som kontrolleras av Amazon.com, Inc., som hade beslutat att etablera LuxOpCo i Luxemburg.

(609) Internprissättning omfattar dessutom automatiskt minst två företag i en koncern, eftersom det ena företagets sänkta vinst ger en ökad vinst för den andra parten i transaktionen. I detta fall påverkar beräkningen av LuxOpCo skattepliktiga vinst i Luxemburg den ersättning som betalas ut till LuxSCS, eftersom ersättningsbeloppet är lika med all vinst i LuxOpCo som överskrider [4–6] % av deras driftskostnader eller 0,55 % av omsättningen, så som Luxemburgs skattemyndighet har godkänt beräkningen i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor. Sänkningen av den bolagsskatt som LuxOpCo ska betala i Luxemburg gynnar alltså inte enbart det företaget utan även LuxSCS. Eftersom den vinst som tillskrevs LuxSCS inte omfattades av Luxemburgs bolagsskatt utan i bästa fall omfattades av en differentierad skatteplikt om och när den fördelades till företagets Förenta staterna-baserade partner ([726]), ger det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor dessutom stöd till Amazonkoncernen som helhet.

(610) Den gynnsamma skattebehandling som LuxOpCo beviljas av Luxemburgs skattemyndighet gynnar alltså inte bara det företaget utan hela Amazonkoncernen, som får ytterligare ekonomiska resurser. Trots att koncernen är organiserad som flera olika juridiska personer och att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor gäller skattebehandlingen av LuxOpCo och LuxSCS måste koncernen alltså betraktas som en enda ekonomisk enhet som är stödmottagare för den berörda stödåtgärden ([727]).

9.6 *STÖDETS OFÖRENLIGHET*

(611) Statligt stöd ska anses förenligt med den inre marknaden om det omfattas av någon av kategorierna i artikel 107.2 i EUF-fördraget ([728]), och det kan anses förenligt med den internationella marknaden om kommissionen anser att det omfattas av någon av kategorierna i artikel 107.3 i EUF-fördraget. Det är dock den stödbeviljande medlemsstaten som måste bevisa att det beviljade statliga stödet är förenligt med den inre marknaden i enlighet med artikel 107.2 eller 107.3 i EUF-fördraget.

(612) Luxemburg har inte åberopat några av de grunder för förenlighet som anges i dessa bestämmelser om det statliga stöd som har beviljats genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor.

(613) Som förklaras i skäl 606 utgör det stöd som beviljas genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor dessutom driftsstöd. Ett sådant stöd kan i normalfallet inte betraktas som förenligt med den inre marknaden i enlighet med artikel 107.3 c i EUF-fördraget, eftersom det inte gynnar utveckling av vissa näringsverksamheter eller vissa regioner, och eftersom skattefördelarna inte är tidsbegränsade, degressiva eller står i proportion till vad som krävs för att avhjälpa ett visst marknadsmisslyckande i de berörda regionerna.

(614) Därför är det statliga stöd som Luxemburg har beviljat LuxOpCo och Amazonkoncernen oförenligt med den inre marknaden.

([724]) Se domstolens dom av den 16 december 2010 i mål C-480/09 P, Acea Electrabel Produzione SpA/kommissionen, ECLI:EU:C:2010:787, punkterna 47–55 och av den 10 januari 2006 i mål C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze SpA m.fl., ECLI:EU:C:2006:8, punkt 112.

([725]) Amazonkoncernens organisationsstruktur beskrivs närmare i figur 1.

([726]) Se fotnot 119. I Förenta staternas skattelag föreskrivs att företag med hemvist i landet ska beskattas utifrån sina globala intäkter, inklusive utländska intäkter, samt – i motsats till vad som gäller i andra länder – utifrån dotterbolagens intäkter. I allmänhet brukar emellertid skatten på intäkter från utländska dotterbolag differentieras beroende på om de delas ut i form av en utdelning eller på andra vägar till de amerikanska ägarna. Om och när LuxSCS vinst, eller en del av företagets vinst, delas ut till dess partner med säte i Förenta staterna beskattas den enligt ordningen för beskattning av de globala intäkterna precis som alla vanliga utdelningar vinster efter skatt som görs av ett företag under utländsk kontroll.

([727]) Se därvidlag domstolens dom av den 14 november 1984 i mål 323/82, Intermills, ECLI:EU:C:1984:345, punkt 11. Se även domstolens dom av den 22 juni 2006 i de förenade målen C-182/03 och C-217/03, Belgien och Forum 187 ASBL/kommissionen, ECLI:EU:C:2005:266, punkt 102: ”det [var] alltså på goda grunder som kommissionen fann att bestämmelserna om fastställande av den skattepliktiga inkomsten utgjorde en fördel för samordningscentrumen och de koncerner de tillhör”.

([728]) Undantagen i artikel 107.2 i EUF-fördraget gäller stöd av social karaktär som ges till enskilda konsumenter, stöd för att avhjälpa skador som orsakats av naturkatastrofer eller andra exceptionella händelser, och stöd som ges till näringslivet i vissa områden i Förbundsrepubliken Tyskland. Dessa kategorier är inte relevanta i detta fall.

9.7 *STÖDETS OLAGLIGHET*

(615) I enlighet med artikel 108.3 i EUF-fördraget är medlemsstaterna skyldiga att informera kommissionen om planer på att bevilja stöd och de får inte genomföra de planerade åtgärderna innan kommissionen har fattat ett slutligt beslut om de berörda planerna.

(616) Kommissionen konstaterar att Luxemburg inte har anmält planen på att bevilja den berörda stödåtgärden. Därför är det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor olagligt stöd som genomförts i strid med artikel 108.3 i EUF-fördraget.

10. **ÅTERKRAV**

10.1 *SKYLDIGHET ATT ÅTERKRÄVA STÖD*

(617) Enligt artikel 16.1 i förordning (EU) 2015/1589 är kommissionen skyldig att besluta om återkrav av stöd som är olagliga och oförenliga med den inre marknaden. I den artikeln föreskrivs också att den berörda medlemsstaten ska vidta alla nödvändiga åtgärder för att återkräva det olagliga, och med den inre marknaden oförenliga, stödet. I artikel 16.2 i förordning (EU) 2015/1589 fastställs att stödet ska återkrävas, inbegripet ränta från det datum då det olagliga stödet stod till stödmottagarens förfogande till det datum då det har återbetalats. I kommissionens förordning (EG) nr 794/2004 ([729]) anges närmare bestämmelser för beräkningen av räntesatsen för återkrav av statligt stöd. I artikel 16.3 i förordning (EU) 2015/1589 fastställs slutligen att ”återkravet ska verkställas utan dröjsmål och enligt den berörda medlemsstatens förfaranden enligt nationell lagstiftning, förutsatt att dessa förfaranden gör det möjligt att omedelbart och effektivt verkställa kommissionens beslut”.

10.2 *NYTT STÖD*

(618) Enligt artikel 17 i förordning (EU) 2015/1589 ska kommissionens befogenheter att återkräva stöd underställas en preskriptionstid på tio år. Preskriptionstiden börjar den dag då det olagliga stödet beviljas mottagaren antingen som individuellt stöd eller på grundval av en stödordning. Preskriptionstiden ska avbrytas av varje åtgärd avseende det olagliga stödet som vidtas av kommissionen eller av en medlemsstat som agerar på kommissionens begäran. Vid varje avbrott ska tiden börja räknas på nytt. Preskriptionstiden avbryts under den tid då kommissionens beslut är föremål för förfaranden vid Europeiska unionens domstol. Varje stöd för vilket preskriptionstiden har löpt ut betraktas som befintligt stöd.

(619) Amazon hävdar att allt stöd som har beviljats enligt det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är befintligt stöd eftersom det är en individuell åtgärd som beviljades företaget mer än tio år innan kommissionen inledde sin undersökning om statligt stöd i förhandsbeskedet. Det stämmer att det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor antogs mer än tio år innan kommissionen inledde sin undersökning, dvs. den 6 november 2003. Men i motsats till vad Amazon hävdar innebär detta inte att allt stöd som beviljats enligt det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor är befintligt stöd som inte kan komma i fråga för återkrav.

(620) I detta fall har det stöd som det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor har lett till beviljats på årsbasis, på den dag då LuxOpCo skulle betala bolagsskatt i Luxemburg. Syftet med det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor var i själva verket att låta LuxOpCo fastställa för en viss period hur mycket årlig bolagsskatt företaget skulle betala i Luxemburg. I förhandsbeskedet godkänns en metod för internprissättning som ger LuxOpCo möjlighet att beräkna sina internpriser, vilka i sin tur avgör företagets årliga beskattningsbara vinst. Därefter deklarerar företaget sin vinst i den årliga inkomstskattedeklarationen för bolag, som Luxemburg har godkänt varje år under den berörda perioden. Stödet har alltså beviljats i enlighet med det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor varje år, när deklarationen har godkänts av Luxemburgs skattemyndighet ([730]).

([729]) Kommissionens förordning (EG) nr 794/2004 av den 21 april 2004 om genomförande av rådets förordning (EU) 2015/1589 om tillämpningsföreskrifter för artikel 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUT L 140, 30.4.2004, s. 1.)

([730]) Domstolens dom av den 22 juni 2006 i de förenade målen C-182/03 och C-217/03, Forum 187 ASBL/kommissionen, ECLI:EU:C:2006:416. Tribunalen har tillämpat samma resonemang i de förenade målen Frankrike och France Télécom/kommission, T-427/04 och T-17/05, ECLI:EU:T:2009:474, där France Télécom gynnats av ett undantag och kommissionen konstaterade att stödet hade beviljats årligen, dvs. skillnaden mellan den skatt som skulle ha betalats och den skatt som bolaget undantogs ifrån beräknades på årsbasis och berodde bland annat på nivån på de skattesatser som de lokala församlingarna röstade om varje år. Tribunalen konstaterade att denna slutsats var korrekt.

(621) I föreliggande fall innebär detta att endast de stöd som beviljats före den 24 juni 2004 är befintligt stöd, eftersom den preskriptionstid som fastställs i artikel 17 i förordning (EU) 2015/1589 avbröts den 24 juni 2014, då kommissionen översände en skrivelse till Luxemburg och begärde upplysningar om alla förhandsbesked i skattefrågor som hade utfärdats för Amazon ([731]). Som Amazon påpekat utfärdades det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor år 2003, men före år 2006 kunde LuxOpCo inte använda den metod för internprissättning som godkänns där för att fastställa sin årliga bolagsskatt i Luxemburg. Förhandsbeskedet i skattefrågor hade alltså inte använts för att beräkna LuxOpCos årliga beskattningsbara vinst och Luxemburgs skattemyndighet hade inte godkänt någon inkomstdeklaration som baserades på den beräkningen för något räkenskapsår före den 24 juni 2004. Under alla omständigheter påminner kommissionen om att Luxemburgs skattemyndighet i en skrivelse av den 23 december 2004 bekräftade att giltighetstiden hade förlängts för den metod för internprissättning som fastställs i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor efter en försening i omorganiseringen av Amazons europeiska verksamhet, för vilken det omtvistade förhandsbeskedet ursprungligen hade begärts.

(622) Allt stöd som har beviljats LuxOpCo och Amazonkoncernen genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor utgör därför nytt stöd.

10.3 *DET FINNS INGEN ALLMÄN RÄTTSPRINCIP SOM STRIDER MOT ETT ÅTERKRAV.*

(623) I artikel 16.1 i förordning (EU) 2015/1589 anges att kommissionen inte ska återkräva stödet om detta skulle stå i strid med en allmän rättsprincip.

(624) Luxemburg hävdar att principen om rättssäkerhet och berättigade förväntningar innebär att det inte bör göras något återkrav i detta fall, för det första för att kommissionen retroaktivt tillämpar en påstått ny strategi för internprissättning och för det andra för att uppförandekodgruppen (företagsbeskattning) ([732]) och OECD:s forum om skadlig praxis på skatteområdet ([733]) hade försäkrat Luxemburg att deras praxis i fråga om förhandsbesked i skattefrågor baserat på artikel 164.3 i LIR och på cirkuläret var förenligt med OECD:s uppförandekod och riktlinjer för internprissättning.

(625) Rättssäkerhetsprincipen är en allmän rättsprincip i unionsrätten som innebär att regler och deras rättsliga konsekvenser måste vara förutsägbara. Enligt rättspraxis utgör rättssäkerhetsprincipen hinder för kommissionen att på obestämd tid dröja med att utöva sin behörighet ([734]). Domstolen har också förklarat att de enda faktorer som, i undantagsfall, kan åberopas är att det är uppenbart att kommissionen har förhållit sig passiv och klart har åsidosatt sin omsorgsplikt vid utövandet av sin kontrollbefogenhet ([735]). När stöd har beviljats utan föregående anmälan är den omständigheten att kommissionen har dröjt med att förordna om återkrav av stödet emellertid inte i sig tillräckligt för att innebära att återkravsbeslutet är rättsstridigt ([736]). I detta fall har Luxemburg aldrig anmält det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor till kommissionen och det är inte heller allmänt tillgängligt på andra sätt, varför kommissionen endast fick kännedom om dess existens när Luxemburg svarade på begäran om upplysningar den 4 augusti 2014.

(626) Principen om skydd för berättigade förväntningar får åberopas av varje rättssökande ”hos vilken en [unions] institution har väckt grundade förhoppningar” ([737]). Domstolen har emellertid fastställt att det finns viktiga begränsningar för att åberopa denna princip. För det första har domstolen fastställt att det inte går att åberopa denna princip om det inte har lämnats tydliga försäkringar från myndigheten ([738]). För det andra får

([731]) Se skäl 1.
([732]) Luxemburgs synpunkter på inledningsbeslutet, punkterna 42–43.
([733]) Luxemburgs synpunkter på inledningsbeslutet, punkt 44.
([734]) Domstolens dom av den 24 september 2002 i mål C-74/00, Falck och Acciaierie di Bolzano/kommissionen, ECLI:EU:C:2002:524, punkt 140.
([735]) Domstolens dom av den 22 april 2008 i mål C-408/04 P, kommissionen/Salzgitter, ECLI:EU:C:2008:236, punkterna 100–107.
([736]) Ibid., punkt 106.
([737]) Se ovannämnda dom i Forum 187, punkt 147; domstolens dom av den 11 mars 1987 i mål 265/85, Van den Bergh en Jurgens et Van Dijk Food Products Lopik/kommissionen, ECLI:EU:C:1987:121, punkt 44.
([738]) Ibid.

medlemsstaterna inte åberopa denna princip om de har underlåtit att anmäla stödåtgärden till kommissionen ([739]). För det tredje är påståendet om kommissionens dröjsmål inte relevant eftersom stödåtgärden inte hade anmälts till den ([740]), vilket innebär att kommissionens tystnad i saken inte kan tolkas som ett underförstått godkännande av den egenskap som kan väcka grundade förhoppningar ([741]). Eftersom kommissionen aldrig har lämnat några tydliga försäkringar till Luxemburg om det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor inte var stöd och Luxemburg aldrig har anmält det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor till kommissionen, kan Luxemburg inte åberopa principen om skydd för berättigade förändringar.

(627) Kommissionen avvisar Luxemburgs påstående om att landet i det aktuella fallet har antagit en ny syn för att fastställa att det förekommer ett stöd.

(628) För det första, som svar på en medlemsstats påstående att direkt beskattning skulle falla under medlemsstatens suveränitet, godkände Europeiska unionens domstol uttryckligen i en dom från 1974 ([742]) att bestämmelser om statligt stöd skulle tillämpas inom ramen för direkt beskattning. Ett förhandsbesked i skattefrågor är endast en tolkning av skatteregler i en viss situation, vilken en skattebetalare kan förlita sig på för att avgöra vilken skatt han eller hon ska betala i en viss medlemsstat, men bestämmelserna om statligt stöd ska även tillämpas för förhandsbesked i skattefrågor, vilket kommissionen uttryckligen fastställde i sitt meddelande från 1998 om tillämpningen av bestämmelserna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning av företag (”meddelandet från 1998”) ([743]).

(629) För det andra antog kommissionen mellan 2002 och 2004 en rad beslut som innehöll slutsatsen att ett flertal skattesystem i ett antal medlemsstater utgjorde statligt stöd, eftersom de hade en metod för att fastställa beskattningsbart resultat för vissa kategorier av företag som skiljde sig från en tillförlitlig uppskattning av ett marknadsmässigt resultat eller eftersom vissa företag inom multinationella koncerner omfattades av allmänna bestämmelser om företagsbeskattning ([744]). I en dom från 2006 slog domstolen uttryckligen fast att en metod för att fastställa beskattningsbart resultat som ger ett resultat som skiljer sig från armlängdsprincipen innebär ett statligt stöd till mottagaren eller mottagarna ([745]).

([739]) Domstolens dom av den 28 juli 2011 i förenade målen C-471/09 P–C-473/09 P, Territorio Histórico de Vizcaya – Diputación Foral de Vizcaya m.fl./kommissionen, ECLI:EU:C:2011:521, punkt 64: Här bör det påpekas att en medlemsstat, vars myndigheter har beviljat ett stöd i strid med förfaranderegelerna i artikel 88 i EG-fördraget – i syfte att undandra sig skyldigheten att vidta nödvändiga åtgärder för att verkställa ett beslut av kommissionen, genom vilket staten åläggs att återkräva stödet – i princip inte kan åberopa att stödmottagarna hade berättigade förväntningar. Att medge en sådan möjlighet skulle faktiskt vara att tömma artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på all ändamålsenlig verkan, om de nationella myndigheterna på så sätt skulle kunna stödja sig på sitt eget olagliga beteende för att förhindra det effektiva genomförandet av de beslut kommissionen har fattat i kraft av EG-fördragets artiklar. Se även domarna i de förenade målen Diputación Foral de Vizcaya m.fl./kommissionen, C-465/09 till C-470/09, ECLI:EU:C:2011:372, punkt 150, och målet Italien/kommissionen, C-372/97, ECLI:EU:C:2003:275, punkt 112.

([740]) Ovannämnda mål Territorio Histórico de Vizcaya, punkt 68. Se även de förenade målen Demesa och Territorio Histórico de Álava/kommissionen, C-183/02 P och C-187/02 P, ECLI:EU:C:2004:701, punkt 52.

([741]) Ovannämnda mål Territorio Histórico de Vizcaya, punkt 76.

([742]) Dom i mål 173–73, Italien/kommissionen, ECLI:EU:C:1974:71, punkt 13.

([743]) Kommissionens meddelande om tillämpningen av bestämmelserna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning av företag (EGT C 384, 10.12.1998, s. 3), punkt 22: ”Även om skattereglerna i den dagliga verksamheten måste tolkas, får de inte leda till skönsmässig behandling av företagen. I princip ger alla förvaltningsbeslut som avviker från allmänt gällande skatteregler för att gynna vissa enskilda företag upphov till presumtion om statligt stöd och måste analyseras i detalj. Allmänt gällande förvaltningsbeslut (’administrative rulings’) ger i princip inte upphov till presumtion om stöd, eftersom de hänför sig till förfaranden som är avsedda att tolka generella regler. Det förhållande att förvaltningarnas beslut inte är öppna för insyn och att dessa ibland har ett stort manöverutrymme till sitt förfogande ger emellertid näring åt antagandet att de åtminstone i vissa fall får denna effekt. Detta hindrar inte medlemsstaterna möjligheter att ge sina skattebetalare rättssäkerhet och förutsägbarhet i fråga om tillämpningen av generella skatteregler.”.

([744]) Se bland annat kommissionens beslut 2003/81/EG av den 22 augusti 2002 om den stödordning i form av statliga stöd som Spanien har tillämpat på ”Centros de coordinación de Biscaya” C 48/2001 (f.d. NN 43/2000) (EUT L 31, 6.2.2003, s. 26), kommissionens beslut 2003/512/EG av den 5 september 2002 om den av Tyskland införda stödordningen för kontroll- och samordningscenter (EUT L 177, 16.7.2003, s. 17), kommissionens beslut 2003/501/EG av den 16 oktober 2002 om stödordning C 49/2001 (f.d. NN 46/2000) – Samordningscentraler – genomförda i Luxemburg (EUT L 170, 9.7.2003, s. 20), kommissionens beslut 2003/755/EG av den 17 februari 2003 om den stödordning som Belgien har genomfört till förmån för samordningscenter som är etablerade i Belgien (EUT L 282, 30.10.2003, s. 25), kommissionens beslut 2003/515/EG av den 17 februari 2003 om den stödåtgärd som Nederländerna har genomfört till förmån för internationell finansieringsverksamhet (EUT L 180, 18.7.2003, s. 52). Kommissionens beslut 2004/76/EG av den 13 maj 2003 om den stödordning som Frankrike genomfört till förmån för samordningscentraler och logistikcentrum (EUT L 23, 28.1.2004, s. 1) och kommissionens beslut 2004/77/EG av den 24 juni 2003 om ett belgiskt skattesystem i form av *ruling* som tillämpas på amerikanska försäljningsbolag (US Foreign Sales Corporations) (EUT L 23, 28.1.2004, s. 14).

([745]) Dom i de förenade målen Belgien och Forum 187 ASBL/kommissionen, C-182/03 och C-217/03, ECLI:EU:C:2006:416.

(630) Vidare understryker Luxemburg att Ekofinrådet vid sitt möte den 27 maj 2011 uttryckligen bekräftade att det, till följd av antagandet av cirkulären, inte var nödvändigt att utvärdera Luxemburgs praxis avseende förhandsbesked i skattefrågor enligt kriterierna i uppförandekoden ([746]), och att en överenskommelse från ett möte med uppförandekodsgruppen, enligt vilken det inte var nödvändigt att utvärdera [Luxemburgs skatteåtgärd gentemot koncernintern finansieringsverksamhet] enligt kriterierna i uppförandekoden, innebär en uttrycklig försäkran om att Luxemburgs allmänna praxis att utfärda förhandsbesked i skattefrågor är legitim. Dessa argument kan emellertid inte anses stödja ett påstående om överträdelse av rättssäkerhetsprincipen eller principen om skydd för berättigade förväntningar.

(631) För det första så har uppförandekoden och bestämmelserna om statligt stöd olika syften. Medan uppförandekoden syftar till att motverka skadlig skattekonkurrens mellan medlemsstaterna, har bestämmelserna om statligt stöd som mål att korrigera den snedvridning av konkurrensen som uppkommit på grund av att medlemsstater har gett vissa företag en mer gynnsam behandling, särskilt i form av skattelättnader.

(632) För det andra är inte uppförandekoden något juridiskt bindande instrument. Det är ett forum där medlemsstaterna kan diskutera åtgärder som har eller kan få en väsentlig inverkan på företagens geografiska etablering inom unionen. Medan uppförandekodgruppen har ett visst bedömningsutrymme, har kommissionen inte något utrymme för skönsmässig bedömning för att avgöra om en skatteåtgärd faller under begreppet statligt stöd, då begreppet är objektivt.

(633) För det tredje har uppförandekoden antagits av Ekofinrådet ([747]) och inte av kommissionen, vilket innebär att den inte är bindande för kommissionen när den utövar sina befogenheter avseende statligt stöd.

(634) För det fjärde har uppförandekodgruppen granskat cirkulären om koncernintern finansiering i allmänhet, medan det aktuella beslutet rör ett särskilt förhandsbesked i skattefrågor till förmån för ett visst företag, utan koppling till koncernintern finansiering. Även om man skulle komma fram till att de aktuella cirkulären inte ger upphov till skadlig skattekonkurrens, betyder det inte att samma sak gäller ett enskilt förhandsbesked i skattefrågor som avser internprissättning inom Amazon.

(635) Följaktligen är inte en överenskommelse som träffats vid ett möte med uppförandekodgruppen tvingande för kommissionen och en sådan kan heller inte begränsa kommissionens möjligheter att agera inom ramen för de befogenheter som fördraget medger avseende statligt stöd ([748]). Samma sak gäller överenskommelserna den 6 december 2011 vid OECD:s forum som fastställer följande: […] de tio påföljande skatteordningarna behövde inte undersökas ytterligare […]. *Luxemburg – förhandsskatteanalys för koncernintern finansiering*. OECD är ingen av unionens organisationer och unionen är heller inte medlem i organisationen ([749]), och dess slutsatser, som inte är tvingande, är heller inte tvingande för unionens institutioner. OECD:s forum har långt ifrån lämnat någon precis försäkran och har dessutom inte närmare granskat Luxemburgs skattemässiga analys av den koncerninterna finansieringen. Det går heller inte att dra någon som helst slutsats från den här förklaringen när det gäller tillämpningen av bestämmelserna om statligt stöd på det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, som är ett enskilt förhandsbesked om internprissättning, utan koppling till den koncerninterna finansieringen.

([746]) Luxemburgs synpunkter på inledningsbeslutet, punkt 43. Luxemburg hänvisade till punkt 19 i uppförandekodgruppens (företagsbeskattning) rapport till Ekofinrådet, som lyder: Avseende Luxemburgs skatteåtgärd gentemot företag verksamma inom koncernen och med finansieringsverksamhet, granskade uppförandekodgruppen den överenskomna beskrivningen vid mötet den 17 februari 2011. Storhertigdömet-Luxemburg informerade gruppen om att cirkulär 164/2 av den 28 januari 2011 fastställer villkoren för preliminära skatteavtal och som bekräftar ersättning för transaktioner. Vid sitt möte den 11 april 2011 informerade Storhertigdömet-Luxemburg koncernen om att cirkulär nr 164/2 bis av den 8 april 2011 fastställer att de preliminära bekräftelser som undertecknats före ikraftträdandet av cirkulär nr 164/2 inte kommer att vara giltiga efter den 31 december 2011. Med hänsyn tagen till den här informationen accepterade koncernen att det inte längre var nödvändigt att utvärdera åtgärden enligt uppförandekodens kriterier [fri översättning som tillhandahållits av Luxemburg].

([747]) Ekofinrådets slutsatser av den 1 december 1997 om skattepolitik (EGT C 2, 6.1.1998, s. 1). Se även de dokument som finns här: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/#code_conduct

([748]) Se generaladvokat Légers slutanförande i mål C-217/03 Belgien och Forum 187 ASBL/kommissionen, ECLI:EU:C:2006:89, punkt 376.

([749]) I tilläggsprotokoll nr 1 till OECD:s konvention av den 14 december 1960, har undertecknarna kommit överens om att Europeiska kommissionen ska delta i OECD:s arbete. Företrädare för Europeiska kommissionen deltar, tillsammans med medlemmarna i OECD, i diskussioner om OECD:s arbetsprogram och är knutna till det arbete som hela organisationen och dess olika organ utför. Även om Europeiska kommissionens deltagande innebär mer än att bara vara observatör, har den inte rätt att rösta och deltar inte officiellt i antagandet av rättsliga instrument som läggs fram för antagande av rådet.

(636) Amazon åberopar emellertid principen om skydd för berättigade förväntningar, och hävdar att kommissionens undersökning grundar sig på en ny tolkning av bestämmelserna om statligt stöd ([750]). Kommissionen har redan i skäl 626 angivit varför detta påstående saknar rättsgrund. För att ett påstående om att principen om skydd för berättigade förväntningar ska vara giltigt, måste kommissionen före den aktuella förväntningen ha lämnat specifika försäkringar ([751]). Den berättigade förväntningen måste alltså vara grundad på kommissionens tidigare agerande, exempelvis att kommissionen redan har antagit ett beslut om samma eller ett liknande stöd. Amazon grundar sig inte på någon av dessa handlingar från kommissionens sida och har även hävdat att kommissionen aldrig har uttalat sig om tillämpningen av bestämmelserna om statligt stöd på enskilda förhandsbesked i skattefrågor när det gäller internprissättning ([752]). I detta avseende erinrar kommissionen om att begreppet statligt stöd är objektivt och att även om det före 2015 inte finns några beslut om att enskilda förhandsbesked i skattefrågor kan utgöra statligt stöd, så går det inte att dra slutsatsen att de sistnämnda inte utgör statligt stöd. I varje fall har kommissionen antagit flera beslut som fastställer att system som avviker från armlängdsprincipen har varit statligt stöd ([753]) och flera beslut om att enskilda skatteåtgärder har varit statligt stöd ([754]).

(637) Amazon åberopar även principen om likabehandling och hävdar att företaget är det enda av en rad företag som omfattas av samma skattemässiga behandling som måste betala tillbaka ett olagligt stöd ([755]). Unionsdomstolen har emellertid redan slagit fast att det faktum att andra företag, även konkurrerande företag, får statligt stöd inte påverkar huruvida en viss åtgärd bedöms vara statligt stöd ([756]). Återkrav är en logisk konsekvens av att ett olagligt stöd har förekommit och därför bör olagligt statligt stöd betalas tillbaka.

(638) Sammanfattningsvis finns det ingen allmän rättsprincip som strider mot det aktuella återkravet.

10.4 *ÅTERKRAVSMETOD*

(639) Syftet med att en stat måste avskaffa ett olagligt stöd som kommissionen anser strida mot den inre marknaden är att återställa den tidigare konkurrenssituationen på marknaden. I detta sammanhang har domstolen förklarat att detta mål är uppnått så snart mottagaren har återbetalat de belopp som har beviljats som olagligt stöd, varigenom stödmottagaren förlorar de fördelar denne åtnjöt på marknaden i förhållande till sina konkurrenter och den situation som förelåg före utbetalningen av stödet är återställd.

(640) Det finns inga bestämmelser i unionsrätten som förpliktar kommissionen att kvantifiera det exakta stödbelopp som ska återkrävas när den beordrar ett återkrav av det stöd som förklarats vara oförenligt med den inre marknaden ([757]). Det är snarare tillräckligt att kommissionens beslut innehåller uppgifter som gör det möjligt för beslutets adressat att själv utan alltför stora svårigheter fastställa detta belopp ([758]). Enligt unionsrätten ska olagligt stöd endast återkrävas för att återställa den situation som förelåg innan stödet gavs och denna återbetalning ska genomföras enligt de bestämmelser som föreskrivs i nationell rätt ([759]). Kommissionen kan således begränsa sig till att konstatera att mottagaren är skyldig att återbetala det ifrågavarande stödet och till att överlämna uppgiften att beräkna det exakta återbetalningspliktiga stödbeloppet till de nationella myndigheterna ([760]).

([750]) Se skäl 326.
([751]) Dom i mål T-290/97, Mehobas Dordtselaan/kommissionen, ECLI:EU:T:2000:8, punkt 59, och dom i de förenade målen C-182/03 och C-217/03, Belgien och Forum 187 ASBL/kommissionen, ECLI:EU:C:2006:416, punkt 147.
([752]) Amazons synpunkter på inledningsbeslutet, punkt 178.
([753]) Se fotnot 742.
([754]) Se till exempel kommissionens beslut 1999/718/EG av den 24 februari 1999 om statligt stöd som Spanien beviljat Daewoo Electronics Manufacturing España SA (Demesa) (EGT L 292, 13.11.1999, s. 1), kommissionens beslut 2000/735/EG av den 21 april 1999 om den nederländska skattemyndighetens behandling av avtalet om teknikleasing mellan Philips och Rabobank (EGT L 297, 24.11.2000, s. 13), kommissionens beslut 2000/795/EG av den 22 december 1999 om det statliga stöd som Spanien har genomfört till förmån för Ramondín SA och Ramondín Cápsulas SA (EGT L 318, 16.12.2000, s. 36), kommissionens beslut 2005/709/EG av den 2 augusti 2004 om det statliga stöd som Frankrike genomfört till förmån för France Télécom (EUT L 269, 14.10.2005, s. 30), kommissionens beslut 2008/551/EG av den 11 december 2007 om det statliga stöd C 12/07 (f.d. N 799/06) som Slovakien planerar att genomföra till förmån för Glunz & Jensen s.r.o. (EUT L 178, 5.7.2008, s. 38), kommissionens beslut 2008/734/EG av den 4 juni 2008 om det statliga stöd C 57/07 (f.d. N 843/06) som Republiken Slovakien planerar att bevilja Alas Slovakia, s.r.o. (EUT L 248, 17.9.2008, s. 19) och kommissionens beslut 2011/276/EU av den 26 maj 2010 om statligt stöd C 76/03 (f.d. NN 69/03) i form av en förlikningsuppgörelse om skatt som Belgien har genomfört till förmån för företaget Umicore SA (f.d. Union Minière SA) (EUT L 122, 11.5.2011, s. 76).
([755]) Se skäl 326.
([756]) Dom i mål T-214/95, Het Vlaamse Gewest (regionen Flandern)/kommissionen, ECLI:EU:T:1998:77, punkt 54.
([757]) Detta gäller även om det skulle handla om att det är omöjligt att återkräva stödet, och inte om svårighet att fastställa stödbeloppet.
([758]) Dom i mål C-441/06, kommissionen/Frankrike, ECLI:EU:C:2007:616, punkt 29 och där angiven rättspraxis.
([759]) Se dom i de förenade målen Frankrike och France Télécom/kommissionen, T-427/04 och T-17/05, ECLI:EU:T:2009:474, punkt 297.
([760]) Se dom i de förenade målen Frankrike och France Télécom/kommissionen, T-427/04 och T-17/05, ECLI:EU:T:2009:474, punkt 299.

(641) Om ett olagligt statligt stöd sker i form av skattemässiga åtgärder ska det belopp som ska återkrävas beräknas på grundval av en jämförelse mellan den skatt som faktiskt har betalats och den skatt som skulle ha betalats enligt den generellt tillämpliga bestämmelsen. Som angivet i skäl 542 borde den ersättning som LuxOpCo har betalat till LuxSCS fastställas på grundval av en TNMM i vilken LuxSCS betraktas som den minst komplexa enheten i licensavtalet, och den ersättning som LuxOpCo skulle betala till LuxSCS borde fastställas mot bakgrund av att LuxSCS är den granskade parten ([761]).

(642) LuxSCS ersättning borde spegla det faktum att företaget agerar mellanhand när det gäller immateriella tillgångar: LuxSCS är endast innehavare av juridiska äganderätten och licensgivare för nämnda tillgångar som innehas av ATI och A9, men överlåter rättigheterna till LuxOpCo för utveckling, förbättring, förvaltning och utnyttjande av immateriella tillgångar så att LuxOpCo ska kunna driva Amazons detaljhandel i Europa. Ersättningen borde även spegla det faktum att LuxSCS i praktiken endast har en begränsad funktion i form av allmänna administrativa tjänster för att upprätthålla dess juridiska äganderätt till de immateriella tillgångarna som tillhandahålls av externa parter i LuxSCS namn (se skäl 429).

(643) Beträffande fastställandet av lämplig kostnadsbas på vilken ett påslag bör göras, konstaterar kommissionen att LuxSCS inte har någon bokförd försäljning och inte bär risken för de immateriella tillgångarna. Följaktligen handlar det om en ersättning baserad på kostnader, med en marginal som endast tillämpas på de externa kostnader som täcks av företagets faktiska funktion, men utan marginal på teckningskostnaderna och kostnader som hänför sig till kostnadsfördelningsavtalet, vilka LuxSCS i praktiken endast överför till A9 och ATI, och som borde användas för att fastställa LuxSCS ersättning ([762]).

(644) Beträffande påslaget som borde tillämpas på de kostnader som LuxSCS bär, och som ska spegla arbetet med nödvändigt underhåll av innehavet av de immateriella tillgångar som LuxOpCo kontrollerar, anser kommissionen, på grundval av innehållet i 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning, att ett påslag på 5 % är lämpligt för tjänster med lågt mervärde såsom de tjänster som LuxSCS tillhandahåller med avseende på de immateriella tillgångarna ([763]). När det finns fakta och omständigheter kring den specifika transaktionen som berättigar ett annat påslag så ska detta emellertid beaktas ([764]). Den luxemburgska skattemyndigheten uppmanas därmed att inom två månader från delgivningen av detta beslut lägga fram och motivera den slutliga storleken på påslaget och en jämförelse av detta med liknande transaktioner som utförs av oberoende tillhandahållare av tjänster. Om inte Luxemburg följer denna uppmaning kommer kommissionen att godta ett påslag på 5 % på externa kostnader som bärs direkt av LuxSCS för att upprätthålla innehavet av de immateriella tillgångarna, förutsatt att dessa kostnader speglar de uppgifter som utförs för LuxSCS räkning.

(645) Mot bakgrund av detta bör det belopp som ska återkrävas fastställas på följande sätt: i) Utgångspunkten är LuxOpCos redovisade vinst för varje räkenskapsår som det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor har använts för att fastställa nivån på företagets bolagsskatt. ii) Från denna görs avdrag för summan av teckningskostnader och kostnader som hänför sig till kostnadsfördelningsavtalet, kostnader för externa tjänster som bärs för LuxSCS och lämpligt påslag på kostnaderna för dessa tjänster förutsatt att kostnaderna speglar de uppgifter som LuxSCS verkligen utför ([765]). iii) På detta belopp tillämpas ordinarie vinstbeskattning av företag i Luxemburg, bestående av ordinarie skatt på företagsvinst, kommunalskatt, tillägg och förmögenhetsskatt. iv) Utifrån detta belopp görs avdrag för det belopp som LuxOpCo faktiskt har betalat i skatt varje räkenskapsår som det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor har använts.

(646) Skillnaden mellan punkterna iii) och iv) utgör det stödbelopp som ska återkrävs för att undanröja den selektiva fördel som Luxemburg har beviljat genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor.

([761]) Se skäl 549.
([762]) Se skälen 551 och 552.
([763]) Se skäl 558.
([764]) 2010 års rapport från det gemensamma forumet om internprissättning, punkt 63.
([765]) Skäl 429. I punkt 7.33 i OECD:s riktlinjer från 1995 anges följande: […] Vid en transaktion som genomförs enligt armlängdsprincipen fakturerar ett oberoende företag normalt sina tjänster så att de genererar en vinst och tillhandahåller inte sina tjänster till självkostnadspris […]. LuxSCS skulle på så sätt inte bara få ett påslag på kostnaderna utan även ersättning för dessa kostnader.

10.5 *DEN ENHET SOM STÖDET SKA ÅTERKRÄVAS FRÅN*

(647) Mot bakgrund av synpunkterna i skälen 607–610 anser kommissionen att Luxemburg framför allt bör återkräva det olagliga och oförenliga stöd som LuxOpCo har beviljats genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor. Om det visar sig att LuxOpCo inte kan betala tillbaka hela det belopp som företaget har fått i stöd genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor, bör Luxemburg återkräva hela det kvarvarande beloppet från Amazonkoncernen och/eller dess efterträdare, eller från företagen i koncernen, eftersom det handlar om den enhet som kontrollerar Amazonkoncernen och som är den ekonomiska enhet som står som förmånstagare till stödet (se avsnitt 9.5). Genom återkravet undanröjs den otillbörliga fördel som det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor har lett till och den tidigare marknadssituationen återställs ([766]).

11. **BEVIS PÅ VILKA KOMMISSIONEN GRUNDAR FASTSTÄLLANDET ATT STÖD FÖRELIGGER**

(648) Luxemburg vidhåller att den luxemburgska skattemyndigheten inte hade tillgång till en del av den information som kommissionen grundar sig på i det formella granskningsförfarandet den dag då det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor antogs och att kommissionen därför hade retrospektiv kännedom om fakta när den granskade förhandsbeskedet.

(649) Kommissionen påpekar att de argument på vilka den grundar fastställandet att det förekommer en fördel var tillgängliga vid den tidpunkten. Det rör sig bland annat om funktionsanalysen som finns i ansökan om ett förhandsbesked i skattefrågor och i rapporten om internprissättning. I de aktuella dokumenten beskrivs LuxSCS uttryckligen som en enhet utan vare sig anställda eller fysisk närvaro, och dess huvudsakliga verksamhet uppges endast vara som investmentbolag med immateriella tillgångar och som avtalsslutande part till kostnadsfördelningsavtalet, till vilket LuxSCS endast förväntas bidra ekonomiskt. LuxOpCo beskrivs däremot som en enhet som fungerar som europeiskt huvudkontor, som bär risker och som utför strategiska beslut och utövar de centrala fysiska delarna av Amazons detaljhandel i Europa. Utifrån dessa beskrivningar borde den luxemburgska skattemyndigheten ha kunnat ifrågasätta den felaktiga och ogrundade hypotesen om att LuxSCS utövade unik och värdeskapande verksamhet utifrån immateriella tillgångar, som ligger till grund för den metod för internprissättning som har godtagits i det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor.

(650) Som framgår av skäl 620 motsvarar datumet då stödet beviljas en skattskyldig enhet, om ett förhandsbesked i skattefrågor godkänner en metod för att fastställa beskattningsbart resultat, det räkenskapsår då den aktuella skattskyldiga enheten använder förhandsbeskedet för att fastställa den årliga bolagsskatten och då skattemyndigheten godkänner deklarationen i vilken det beskattningsbara resultatet fastställs utifrån den nämnda metoden. All information som innehåller ifrågasättande av de avgörande hypoteserna på vilka förhandsbeskedet i skattefrågor grundar sig, borde följaktligen antingen ha lett till en översyn av förhandsbeskedet eller till att den luxemburgska skattemyndigheten hade avslagit en skattedeklaration som baserades på den metod för internprissättning som har godtagits i förhandsbeskedet under den period på mer än åtta år som LuxOpCo har använt den för att fastställa sin bolagsskatt i Luxemburg.

12. **SLUTSATS**

(651) Sammanfattningsvis konstaterar kommissionen att Luxemburg har överträtt artikel 107.1 i EUF-fördraget och artikel 108.3 i EUF-fördraget, och olagligen beviljat statligt stöd, vilket strider mot den inre marknaden, till LuxOpCo och Amazonkoncernen genom det omtvistade förhandsbeskedet i skattefrågor och har varje år godkänt en bolagsskattedeklaration som grundar sig på detta förhandsbesked. Luxemburg måste återkräva detta stöd i enlighet med artikel 16 i förordning (EU) 2015/1589 från LuxOpCo, och om LuxOpCo inte återbetalar hela stödbeloppet ska resterande belopp återkrävas från Amazonkoncernen eller en av dess efterträdare, eller från företagen inom koncernen.

([766]) Som angivet i framför allt avsnitt 9.5 och i skäl 607 har den luxemburgska skattemyndigheten beviljat LuxOpCo en gynnsam skattemässig behandling. LuxOpCo är därför den förmånstagare från vilken Luxemburg bör återkräva stödet i första hand. Om återkravet gentemot stödmottagaren endast syftar till att undanröja den otillbörliga fördelen bör den utvidgas till hela Amazonkoncernen, eftersom hela koncernen utgör en gemensam ekonomisk enhet som stödmottagare. Se dom i de förenade målen T-415/05, T-416/05 och T-423/05 Grekland/Belgien, ECLI:EU:T:2010:386, punkt 126.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Förhandsbeskedet i skattefrågor av den 6 november 2003, genom vilket Storhertigdömet Luxemburg godkände en metod för internprissättning som hade föreslagits av Amazon.com, Inc; gjorde dels att Amazon EU S.à.r.l. kunde fastställa sin bolagsskatt i Luxemburg från 2006 till 2014 utifrån detta, dels att den årliga bolagsskattedeklarationen kunde godkännas utifrån detta beslut; sammantaget var detta ett olagligt statligt stöd infört av Luxemburg i strid med artikel 108.3 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt och oförenligt med den inre marknaden i enlighet med artikel 107.1 i fördraget.

Artikel 2

1. Luxemburg ska från Amazon EU S.à.r.l. återkräva det oförenliga och olagliga stöd som avses i artikel 1.

2. Belopp som inte kan återfås från Amazon EU S.à.r.l. genom det återkrav som beskrivs i punkt 1 ska återkrävas från Amazonkoncernen eller en av dess efterträdare.

3. De belopp som ska återkrävas ska innefatta ränta som löper från den dag stödet ställdes till stödmottagarnas förfogande till och med den dag det har återbetalats.

4. Räntan ska beräknas som sammansatt ränta enligt kapitel V i förordning (EG) nr 794/2004.

Artikel 3

1. Återkravet av det stöd som avses i artikel 1 ska genomföras omedelbart och effektivt.

2. Luxemburg ska säkerställa att detta beslut genomförs inom fyra månader efter den dag då detta beslut har delgivits.

Artikel 4

1. Inom två månader efter den dag då detta beslut har delgivits ska Luxemburg lämna uppgifter till kommissionen om den metod som har använts för att beräkna stödets exakta belopp.

2. Luxemburg ska hålla kommissionen underrättad om utvecklingen vad gäller de nationella åtgärder som har vidtagits för att genomföra detta beslut till dess att det återkrav som avses i artikel 1 har slutförts. Luxemburg ska på kommissionens begäran omgående uppgifter om de åtgärder som redan har vidtagits eller som planeras för att rätta sig efter detta beslut.

Artikel 5

Detta beslut riktar sig till Storhertigdömet Luxemburg.

Utfärdat i Bryssel den 4 oktober 2017.

På kommissionens vägnar

Margrethe VESTAGER

Ledamot av kommissionen